This is a digital copy of a book that was preserved for generations on library shelves before it was carefully scanned by Google as part of a project to make the world's books discoverable online.

It has survived long enough for the copyright to expire and the book to enter the public domain. A public domain book is one that was never subject to copyright or whose legal copyright term has expired. Whether a book is in the public domain may vary country to country. Public domain books are our gateways to the past, representing a wealth of history, culture and knowledge that's often difficult to discover.

Marks, notations and other marginalia present in the original volume will appear in this file - a reminder of this book's long journey from the publisher to a library and finally to you.

Usage guidelines

Google is proud to partner with libraries to digitize public domain materials and make them widely accessible. Public domain books belong to the public and we are merely their custodians. Nevertheless, this work is expensive, so in order to keep providing this resource, we have taken steps to prevent abuse by commercial parties, including placing technical restrictions on automated querying.

We also ask that you:

+ *Make non-commercial use of the files* We designed Google Book Search for use by individuals, and we request that you use these files for personal, non-commercial purposes.

+ *Refrain from automated querying* Do not send automated queries of any sort to Google's system: If you are conducting research on machine translation, optical character recognition or other areas where access to a large amount of text is helpful, please contact us. We encourage the use of public domain materials for these purposes and may be able to help.

+ *Maintain attribution* The Google "watermark" you see on each file is essential for informing people about this project and helping them find additional materials through Google Book Search. Please do not remove it.

+ *Keep it legal* Whatever your use, remember that you are responsible for ensuring that what you are doing is legal. Do not assume that just because we believe a book is in the public domain for users in the United States, that the work is also in the public domain for users in other countries. Whether a book is still in copyright varies from country to country, and we can't offer guidance on whether any specific use of any specific book is allowed. Please do not assume that a book's appearance in Google Book Search means it can be used in any manner anywhere in the world. Copyright infringement liability can be quite severe.

About Google Book Search

Google's mission is to organize the world's information and to make it universally accessible and useful. Google Book Search helps readers discover the world's books while helping authors and publishers reach new audiences. You can search through the full text of this book on the web at `http://books.google.com/`

Digitized by Google

LIBRARY
OF THE
UNIVERSITY OF CALIFORNIA.

Class

Digitized by Google

Digitized by Google

Digitized by Google

Lehrbuch

der

Verrechnungswissenschaft.

Von

Dr. Josef Schrott,

emerit. k. k. österr. Universitäts-Professor der Staatsverrechnungswissenschaft.

Fünfte Auflage.

LIBRARY OF THE UNIVERSITY OF CALIFORNIA

Wien 1886.

Manz'sche k. k. Hof-Verlags- und Universitäts-Buchhandlung

I. Kohlmarkt 7.

Digitized by Google

HF5625
.S4

GENERAL

It is no baseness for the greatest to descend and look into their own estate.

Bacon of Verulam.

Digitized by Google

Vorwort
zur vierten Auflage.

Die vierte Auflage meines Lehrbuches der Verrechnungswissenschaft unterscheidet sich von den vorausgegangenen drei Auflagen sowohl in der Eintheilung und Darstellung, als auch durch die bedeutende Vermehrung des behandelten Stoffes. In letzterer Beziehung glaube ich, auf die kameralistischen Bilanzen, auf die doppische Verrechnung und auf die Staatskontrole insbesondere hinweisen zu dürfen.

In der Lehre von der Erträgnißbilanz nach der rationalen oder Schuldigkeits-Methode wurde zugleich gezeigt (S. 187), daß auch die kameralistische Verrechnung die Ausmittlung des Wirthschaftserfolges nicht nur im Ganzen, sondern auch nach den einzelnen Zweigen der Wirthschaft gewährt, was nach einem weit verbreiteten Vorurtheile nur der doppischen Verrechnung zugestanden wird.

Die Verrechnung in doppelten Posten, welche in den früheren Auflagen nur in ihren untersten Elementen berührt ist, wird einschließig der Kontokorrente mit Zinsen in der gegenwärtigen Auflage ausführlich behandelt; und dürften mehrere die Praxis treffende Erwägungen und Vorschläge auch in den Kreisen des Handels und der Industrie Beachtung verdienen.

In der Lehre von der Staatskontrole wird ein System vollständig unabhängiger Kontrolsbehörden (IX. Hptst.) erörtert, dann das Budget und die Staatsrechnung (XIII. Hptst.) unter mehrfacher Hinweisung auf die in Oesterreich, Preußen, Italien, Frankreich und England bestehenden Einrichtungen ausführlich behandelt.

Wien, im Oktober 1880.

Der Verfasser.

155202

Digitized by Google

Vorwort
zur fünften Auflage.

In der vorliegenden fünften Auflage ist der behandelte Stoff an einigen Stellen vermehrt worden. In der Lehre vom Inventare wurden — §. 3 Pkt. 3 und §. 4 Pkt. 5 — die nutzbaren Rechte und im §. 12 Bemerkungen über die Benützung des Staats-Inventares bei der Beurtheilung der Finanzlage des Staates aufgenommen; im §. 101 die doppischen Rechnungsabschlüsse und die doppischen Bilanzen im Allgemeinen, und im §. 108 die Bilanzen der Aktiengesellschaften insbesondere behandelt; in den geschichtlichen Beiträgen (9) Pkt. 5 wurde eine kurze Charakteristik der Logismographie gegeben.

Dagegen wurde die Lehre der laufenden Rechnungen (Kontokorrente) mit Verzinsung ausgeschieden, weil die dazu gehörigen Berechnungsmethoden Gegenstand der Arithmetik sind, daher zumeist in den Lehrbüchern des kaufmännischen Rechnens oder in eigenen Monographien gefunden werden. Da aber in dem Falle, daß an dem Tage, bis zu welchem die Zinsenberechnung reicht, nicht sämmtliche Soll- und Haben-Posten des Konto bereits fällig sind, die bekannten Methoden nur entweder einen vollständigen aber nicht richtigen, oder einen zwar richtigen aber unvollständigen Abschluß des Konto geben: so wurde — gleichwie in der vierten Auflage, so hier — im Anhange I zum §. 96 (Personen-Konten) eine Berechnungsmethode gezeigt, welche auch in diesem Falle einen vollständigen und zugleich richtigen Konto-Abschluß gewährt.

In diesem Vorworte erlaube ich mir noch, dem Herrn Professor Dr. Adolph Wagner für die an mehreren Stellen seiner „Finanzwissenschaft", Leipzig 1883, mit freundlicher Anerkennung gegebene Hinweisung auf die vierte Auflage meines Lehrbuches hiermit den ergebensten Dank zu bezeigen.

Wien, im Jänner 1886.

Der Verfasser.

Digitized by Google

Inhalt.

Seite

Einleitung XI

I. Theil. Die kameralistische Verrechnung.

I. Hauptstück. Das Inventar.

§. 1. Begriff und Unterscheidung des Vermögens 3
§. 2. Bestandtheile des Vermögens. a) Körperliches Vermögen 4
§. 3. b) Unkörperliches Vermögen 6
§. 4. Vermögensaufnahme (Inventur). Bemerkungen über: Zugehör, gemeinschaftliches und fremdes Eigenthum, Dienstbarkeiten 8
§. 5. Abschätzung. Im Allgemeinen 11
§. 6. Preisbestimmung für die Rechnungs-Inventare:
a) Ertragsfähige Vermögensbestandtheile 14
§. 7. b) Nach dem Kostenpreise 15
§. 8. c) Nach dem Marktpreise 17
§. 9. d) Nach dem Nennbetrage 19
§. 10. Das Inventar 20
§. 11. Zentral-Inventar 24
§. 12. Staatsvermögens-Inventar 27
Geschichtliche Beiträge (1) 29

II. Hauptstück. Die kameralistische Tagebuchsverrechnung.

§. 13. Erklärung des Aufkommens der beiden verschiedenen Verrechnungs-Methoden 30
§. 14. Kennzeichen der kameralistischen Verrechnung 32
§. 15. Zweck und Gegenstand des Tagebuches 33
§. 16. Anlegung des Tagebuches 35
§. 17. Führung des Tagebuches 38
§. 18. Abschluß des Tagebuches 41
§. 19. Verrechnung der Einnahmen und Ausgaben in Geldmünzen von veränderlichem Umlaufswerthe und im Papiergelde 42
§. 20. Sachen-Tagebücher 46
§. 21. Unter-Tagebücher, Register 48
Geschichtliche Beiträge (2) 49

Digitized by Google

Seite

III. Hauptstück. Die kameralistische Hauptbuchsverrechnung.

§. 22. Zweck und Gegenstand des Hauptbuches 52

Rubriken-Theorie (§§. 23—28).

§. 23. Rubriken-Kategorien 54
§. 24. Rubriken für wirksame zum Wirthschaftserfolge gehörige Gebarungen 57
§. 25. Rubriken für wirksame zum Wirthschaftserfolge nicht gehörige Gebarungen 60
§. 26. Rubriken für besondere Arten wirksamer Gebarungen 61
§. 27. Wechselbezügliche Rubriken 62
§. 28. Verlagsrubriken 65
Geschichtliche Beiträge (3) 66
§. 29. Anlegung des Hauptbuches 67

Führung des Hauptbuches (§§. 30—41).

§. 30. Kontirung, Vorschreibung, Vormerkung 70
§. 31. Soll-Buchung 71
§. 32. Behandlung der in das Vorjahr zurückgreifenden Schuldigkeiten; der Ersätze; der Vergütungen; der Schuldigkeiten, welche in späteren Jahren fällig werden 73
§. 33. Ist-Buchung 75
§. 34. Verbuchung der Vorschüsse gegen Verrechnung auf wirksamen Rubriken 81
§. 35. Verbuchung der Vorschüsse gegen Verrechnung auf wechselbezüglichen Rubriken 84
§. 36. Schuldigkeits-Verminderungen 86

Bedingte Schuldigkeits-Verminderungen (§§. 37—40).

§. 37. a) durch Leistung eines anderen Gegenstandes 87
§. 38. b) durch die Gegenschuldigkeiten; Kompensation 90
§. 39. c) durch Umänderung, Novation, Zession, Assignation 91
§. 40. Begründung der Durchführungsmethode bei den bedingten Schuldigkeits-Verminderungen 94
§. 41. Unbedingte Schuldigkeits-Verminderungen 96
§. 42. Abschluß des Hauptbuches 99
§. 43. Sachen-Hauptbücher 103
§. 44. Hilfsbücher 103
§. 45. Organe der Hauptbuchsführung. — Summarische Hauptbücher . . 106
Geschichtliche Beiträge (4) 110

IV. Hauptstück. System und Verband der Staatskassen.

§. 46. Staatsverwaltungszweige 116
§. 47. Die Theorien des Staatskassensystems 120

System der einheitlichen Staatskassen.

§. 48. Spezialkassen 123

Digitized by Google

Seite

Einheitliche Staatskassen.

§. 49. a) Elementarkassen 124
§. 50. b) Kreiskassen 126
§. 51. c) Landeskassen 127
§. 52. d) Reichskassen 128
§. 53. Vereinigung einer Mehrheit von Kassen in Einem Amte 130

Kassenverband.

§. 54. 1. für die thatsächlichen Geldsendungen 131
§. 55. 2. für die Kommissionsgeschäfte, a) auf eigene Rechnung der vollziehenden Kasse 134
§. 56. b) mit Zurechnung an die zum Vollzuge berufene Kasse 137
Geschichtliche Beiträge (5) 140

V. Hauptstück. Die Uebersichten der Wirthschaftsergebnisse.

§. 57. Ausweise über Schuldigkeiten und über Abstattungen 143
§. 58. Inkontrirungsausweise 145
§. 59. Schwebende Posten 146
§, 60. Rechnungsabschlüsse (Gebarungsausweise) 153

Bilanzen.

§. 61. Vermögensbilanz 155
§. 62. Wirthschaftserfolgsbilanz (Erträgnißbilanz):
a) Direkte oder Schuldigkeitsmethode 157
§. 63. b) Indirekte Methode oder Inventarialmethode 160
§. 64. Zentral-Uebersichten mehrgliedriger Wirthschaften 161
§. 65. Beispiel zur Erläuterung der Grundsätze für die Verfassung der Rechnungsabschlüsse und Bilanzen 163
Geschichtliche Beiträge (6) 187

II. Theil. Die doppische Verrechnung.

VI. Hauptstück. Die doppische Tagebuchsverrechnung.

§. 66. Kennzeichnung der doppischen Verrechnung 195
§. 67. Gegenstand des doppischen Tagebuches 198
§. 68. Anlegung des Tagebuches 199
§. 69. Führung des Tagebuches 201
§. 70. Abschluß des Tagebuches 203
Geschichtliche Beiträge (7) 204

VII. Hauptstück. Die doppische Hauptbuchsverrechnung.

§. 71. Zweck und Gegenstand des doppischen Hauptbuches 206
§. 72. Tabellenform der Konten 208

Konten-Theorie (§§. 73—78).

§. 73. Konten-Kategorien 210
§. 74. Bestands-Konten 213
§. 75. Betriebs-Konten 215

Digitized by Google

Seite
§. 76. Konten der zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Gebarungen . 216
§. 77. Personen-Konten 217
§. 78. Totalitäts-Konten 219
Geschichtliche Beiträge (8) 222

Kontirungs-Theorie (§§. 79—89).

§. 79. Kontirungs-Grundsätze 224
§. 80. Beleuchtung des herrschenden Kontirungs-Grundsatzes: der Nehmer ist zu debitiren, der Geber zu kreditiren 228
§. 81. Eröffnung des Hauptbuches 230
§. 82. Verbuchung auf Personen-Konten 231
§. 83. Verbuchung auf Bestands-Konten 235
§. 84. Fortsetzung. Rimessen-Konto 237
§. 85. Verbuchung auf Betriebs-Konten, Kommissionswaaren-Konto . . 238
§. 86. Fortsetzung. Partizipationsgeschäfte 240
§. 87. Verbuchung auf den Konten der zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Gebarungen 243
§. 88. Verbuchung auf den Totalitäts-Konten 244
§. 89. Zahlungsschuldigkeiten gemeinsamer, insbesondere periodischer Betriebskosten 245
§. 90. Formaler Vorgang bei der Verbuchung 247
§. 91. Kontirungsprobe (Probebilanz) 248
§. 92. Aufsuchung und Verbesserung der Verbuchungsfehler 250

Abschluß des Hauptbuches (§§. 93—99).

Abschluß der Partikular-Konten.

§. 93. Grundsätze 252
§. 94. Abschluß der Bestands-Konten 256
§. 95. Abschluß der Betriebs-Konten 260
§. 96. Abschluß der Personen-Konten 262
Anhang zu §. 96.
I. Laufende Rechnungen mit Verzinsung für Soll und Haben 264
II. Ueber die Berechnung der Zinsen mit stätiger Kapitalisirung 270
§. 97. Abschluß der Konten für die nicht zum Wirthschaftserfolge gehörigen Gebarungen 273

Abschluß der Totalitäts-Konten.

§. 98. Abschluß auf neue Rechnung 274
§. 99. Andere Abschlußmethoden 277
§. 100. Rechnungsentwurf 278
§. 101. Rechnungsabschluß und Bilanzen 299

Summarische Kontirung (§§. 102—106).

§. 102. Begriff 302
§. 103. Hilfsbücher 302
§. 104. Das Sammel-Journal 303

Digitized by Google

Seite
§. 105. Das summarische Hauptbuch 304
§. 106. Stimmen für und gegen die Summen-Kontirung 304
§. 107. Buchführung bei der offenen Handelsgesellschaft 306
§. 108. Buchführung bei der Aktiengesellschaft, Aktienkapital, Gründungskosten, Bilanzen 307
Anhang. Vergleichung der kameralistischen und der doppischen Verrechnung in Bezug auf ihre Anwendbarkeit 311
Geschichtliche Beiträge (9) 313

III. Theil. Die Kontrole.

VIII. Hauptstück. Die Kontrolsbehörden.

§. 109. Theilung der wirthschaftlichen Gewalt 319
§. 110. System der Kontrolsbehörden 321
§. 111. Amtsbefugnisse der Kontrolsbehörden 323
§. 112. Dienst der Kontrolsbehörden 325
§. 113. Kenntnisse, Unbefangenheit, Unabhängigkeit und Verantwortlichkeit der Kontrolsbeamten 328

IX. Hauptstück. Die Kassegebarungskontrole. A. Präventivmittel.

§. 114. Gewährmittel des redlichen Willens und der Diensteskenntnisse . . 331
§. 115. Dienstkaution 333
§. 116. Uebergabe und Aufbewahrung des Vermögens 334
§. 117. Periodische Skontrirung durch die Wirthschaftsführer selbst . . . 336
§. 118. Vollziehung der Gebarungen. a) Im Verkehre mit den Parteien . . 337
§. 119. b) Im Verkehre der Kassen unter sich . 340
§. 120. Rechnungsführung 342
§. 121. Rechnungsablegung 344

X. Hauptstück. Die Kassegebarungskontrole. B. Detektivmittel.

1. Abschnitt. Die Rechnungsprüfung; Zensur.

§. 122. Voruntersuchung 350
§. 123. Prüfung der Rechnungsposten 351
§. 124. Erforschung verschwiegener Gebarungen 353
§. 125. Prüfung der Rechnungsurkunden 355
§. 126. Formaler Vorgang bei der Rechnungsprüfung 357

2. Abschnitt. Der außergerichtliche Rechnungsprozeß.

§. 127. Begriff 359
§. 128. Schriftenwechsel 360
§. 129. Ersätze des Wirthschaftsführers 361
§. 130. Guthabungen des Wirthschaftsführers 364
§. 131. Schlußschrift des außergerichtlichen Rechnungsprozesses 365
§. 132. Entlastungsurkunde 369

3. Abschnitt. Die Skontrirung.

§. 133. Zweck der Skontrirungen 370
§. 134. Eröffnung der Skontrirung 372

Digitized by Google

Seite
§. 135. Rechnungsuntersuchung 375
§. 136. Bestandsuntersuchung 377
§. 137. Vorgang bei entdeckten Unrichtigkeiten 380
§. 138. Wahrnehmung der Kassesicherheit und der Amtsführung 383
§. 139. Skontrirungsbefund und Skontrirungsbericht 384

XI. Hauptstück. Die Verwaltungskontrole.

§. 140. Feststellung des Anweisungsrechtes 387
§. 141. Ausfertigung der Anweisungen 388
§. 142. Mittheilung der Anweisungen an die Kontrolsbehörden 389
§. 143. Prüfung der Anweisungen und Gegenzeichnung derselben durch die Kontrolsbehörden 390
§. 144. Ersatzforderungen „Mit Vorbehalt" vidirte Anweisungen 393

XII. Hauptstück. Die Staatskontrole.

1. Abschnitt. Der Voranschlag.

§. 145. Begriff und Zweck des Voranschlages 395
§. 146. Gegenstand, Grundlage und Zeit des Voranschlages 396
§. 147. Ausmittlung der Voranschlagssätze 398
§. 148. Form des Voranschlages 401

Staatsvoranschlag.

§. 149. Der Staatsvoranschlag und seine Grundlagen 403
§. 150. Spezial-Etats 405
§. 151. Ministerial-Etats 413
§. 152. Das Budget 416
§. 153. Gliederung des Budgets 423
§. 154. Abschluß des Budgets 425
§. 155. Zur Aufstellung des Budgets berufene Behörden 428
§. 156. Bedeutung der Budgetsätze. Virements. Finanzgesetz 429
§. 157. Benützung der Kredite 433

2. Abschnitt. Die Staatsrechnungen.

§. 158. Verwaltungsrechnungen, Kasserechnungen, Staatsrechnungen . . . 435
§. 159. Die Grundlagen der Haupt-Staatsrechnung 438
§. 160. Aufstellung der Staatsrechnungen 439
§. 161. Inhalt der Haupt-Staatsrechnung 440
§. 162. Vergleichung der Rechnungsgrößen mit den Budgetsätzen 442
§. 163. Abschluß der Staatsrechnung 445
§. 164. Summarische Vergleichung des Netto-Erfolges mit dem Voranschlage 447
§. 165. Gebarungsrechnung und Budgetrechnung 448
§. 166. Kontrolsbericht des Rechnungshofes 459
Verzeichniß der in vorliegendem Werke zitirten Fachschriften . . 461

Digitized by Google

Einleitung.

I.

Begriff und Nothwendigkeit der Rechnungsführung.

Alle Verwirklichung menschlicher Zwecke in der Gesellschaft ist durch Verwendung eines Vermögens bedingt; das Vermögen hat daher nicht blos wirklichen (materiellen), sondern auch wahren (rationalen) Werth, und es kann somit nicht gleichgiltig sein, auf welche Art die Erwerbung, Erhaltung und Verwendung, d. i. die Bewirthschaftung desselben betrieben werde. Ueber die Zweckmäßigkeit der Bewirthschaftung kann aber ein giltiges Urtheil aus dem thatsächlichen Erfolge allein nicht geschöpft werden, schon deshalb nicht, weil auf den Erfolg nicht selten von der wirthschaftlichen Thätigkeit unabhängige — wohl auch gänzlich außer dem Bereiche menschlicher Macht liegende — Ereignisse fördernden oder störenden Einfluß nehmen; vielmehr ist zu einem solchen Urtheile die vollständige und genaue Kenntniß sowohl des Vermögens selbst als auch aller Einzelheiten der Wirthschaftsführung erforderlich, aus welchen allmälig der Stand des Vermögens und die Summe der erreichten Zwecke hervorgegangen ist. Daher müssen das Vermögen und die an demselben aufkommenden Aenderungen nach allen wirthschaftlichen Beziehungen festgehalten und die erzielten Ergebnisse in eine zusammenhängende Uebersicht gebracht werden, und es ist wohl an sich klar, daß solches nicht der Erinnerungskraft überlassen werden könne, wenn ein verläßliches Urtheil zu Stande kommen soll; es ergibt sich die Nothwendigkeit einer genauen Aufschreibung jener Gegenstände, d. i. der Rechnungsführung.

Digitized by Google

Abgesehen jedoch von der Beurtheilung der Wirthschaftsführung liegen in der Beschaffenheit der Vermögensänderungen selbst unabweisbare Gründe für die Aufschreibung derselben. Oft stehen der Zeit nach auseinander liegende wirthschaftliche Thatsachen als Ursachen und Wirkungen in Verbindung, so: Forderungen und ihre Berichtigung; periodisch wiederkehrende Thatsachen hängen durch ihren gemeinsamen Entstehungsgrund zusammen, so die monatlichen Besoldungen; was geschehen soll, gelangt bald nothwendig, d. i. aus einem im Wesen des Geschäftsfalles liegenden Grunde, bald zufällig erst in späterer Zeit zur Ausführung — überall dient hier eine vorausgegangene wirthschaftliche Thatsache zur Richtschnur wie zur Erklärung der nachfolgenden, und es ist wieder nur die Aufschreibung, welche die nothwendige Erkenntniß des Zusammenhanges vermittelt.

Endlich geben Menge und Mannigfaltigkeit ihrer einzelnen Geschäftsfälle vielen Wirthschaften eine Ausdehnung, bei welcher der Eigenthümer die Wirthschaftsführung nicht mehr allein zu besorgen vermag. Ist dies der Fall oder ist der Eigenthümer aus anderen Gründen nicht in der Lage oder nicht Willens, die Wirthschaftsführung selbst zu übernehmen, und wird diese sofort fremden Personen anvertraut, so ist die Aufschreibung unbedingt nothwendig, nicht nur weil sie zur Beurtheilung der Wirthschaftsführung den Stoff liefern soll, sondern ganz insbesondere, weil der Wirthschaftsführer die von ihm vollzogenen Handlungen nur mittelst der Aufschreibung dem Wirthschaftsherrn gegenüber zu rechtfertigen im Stande ist.

II.

Begriff und Nothwendigkeit der Kontrole.

Damit die Aufschreibung des Vermögens und seiner Aenderungen der Beurtheilung der Wirthschaftsführung zur Grundlage dienen könne, ist die Ueberzeugung von ihrer Wahrheit und Richtigkeit erforderlich, da ein ungewisser Grund keinen sicheren Schluß vermittelt. Die Aufschreibung soll daher auch dort, wo der Eigenthümer selbst die Wirthschaft führt, geprüft werden, obwohl sich in diesem Falle die Prüfung meist auf die Ziffer- und Formrichtigkeit beschränken wird. Je mehr aber fremde Personen an der Bewirthschaftung Theil nehmen, je ausgedehnter ihre wirthschaftliche Thätigkeit ist und je unabhängiger vom Wirthschaftsherrn sie wirken, desto erforderlicher

Digitized by Google

erscheint die Prüfung der Aufschreibung nach ihrer Richtigkeit und zugleich nach ihrer Wahrheit, weil der Wirthschaftsführer dem unabsichtlichen Irrthume unterworfen und weil auch eine absichtliche Täuschung möglich ist. Hieraus ergibt sich aber weiter auch die Nothwendigkeit, die Mittel zu beschaffen, um schädliche Handlungen des Wirthschaftsführers soviel möglich hintanzuhalten, und dieselben, soweit sie dennoch vorkommen, leicht, schnell und sicher zu entdecken. Die Anwendung dieser Mittel heißt die Kontrole, und begreift die Rechnungsführung in sich, da letztere geeignet ist, einerseits durch moralische Rückwirkung Irrungen und Fälschungen hintanzuhalten und anderseits solche zu entdecken.

Eben diesen Sinn unterlegt auch Rühl dem Worte Kontrole; Kontrole ist die Gesammtheit derjenigen Einrichtungen, welche darauf berechnet sind, die alsbaldige Entdeckung einer jeden Ordnungswidrigkeit möglich zu machen und das Vorkommen derselben möglichst zu verhindern.

III.

Begriff der Verrechnungswissenschaft.

Die Rechnungsführung und die Kontrole stehen unter sich im engsten Zusammenhange, indem erstere die Grundlage für die Möglichkeit der Prüfung der wirthschaftlichen Thätigkeiten bildet und an sich ein Theil der Kontrole ist. Auch kann eine ohne die andere nicht bestehen; die Kontrole nicht ohne die Rechnungsführung als ihren Möglichkeitsgrund, die Rechnungsführung nicht ohne die Kontrole als den Beweis ihrer Wahrheit und Richtigkeit. In diesem Zusammenhange bilden beide ein organisches Ganzes, welches der allgemeine wie der wissenschaftliche Sprachgebrauch die Verrechnung nennt, wobei diesem Ausdrucke ein erweiterter Sinn unterlegt ist, indem Verrechnung dem Wortlaute nach nur die Nachweisung bewirkter Vermögensänderungen bedeutet und somit nur die Rechnungsführung in sich begreifen würde. Nach dieser erweiterten Bedeutung des Wortes Verrechnung ist die Verrechnungswissenschaft die systematische Lehre der Grundsätze der Rechnungsführung und der Kontrole, d. i. sowohl der Grundsätze für die schriftliche Darstellung des Vermögens, der daran aufgekommenen Aenderungen und ihres Erfolges, als auch der Grundsätze für die Beschaffung und Anwendung der Mittel zur Hintanhaltung und Entdeckung der Vermögensbeschädigungen durch die bestellten Wirthschaftsführer.

Digitized by Google

Die Autoren der kameralistischen Verrechnung behandeln sämmtlich auch Kontrols-Grundsätze und Hüffell definirt ausdrücklich: Das Kameral-Rechnungswesen ist die Verwaltung sämmtlicher Staats-Einkünfte und Bedürfnisse zur Einnahme, Ausgabe und Aufbewahrung mit Einschluß der Kontrole. Die Kontrols-Grundsätze findet man überall ohne System unter die Lehren der Rechnungsführung eingestreut. Eine systematische Trennung beider Theile wollte nur Arnold in seinem Versuche zu einem Staats-Rechnungssysteme geben, allein es kam nur der erste Theil, die Buchführungslehre zum Drucke.

Rechnungsführung und Kontrole allein bilden den Gegenstand der Verrechnungswissenschaft. Eine andere Meinung findet man nur in der Schrift „Ueber Staatsrechnungswesen nach den Forderungen der neuesten Zeit, München 1823", worin der Verfasser (Kleindienst) wohl nur durch die unrichtige Benennung verleitet Alles, was bei den Staatsgeschäften sowohl in mathematischer als in geschäftsförmlicher Hinsicht zu rechnen vorkommt (daher auch die ganze politische Arithmetik) in den Bereich der Staatsrechnungswissenschaft verweiset.

IV.

Rechnungbücher, Rubriken, Spalten.

Die Schriften, welche die Darstellung des Vermögens, und jene, welche die Darstellung der Vermögensänderungen enthalten, heißen Rechnungsbücher. Die Schriften dagegen, welche die aus den Büchern zusammengestellten Uebersichten der Wirthschaftsergebnisse enthalten, werden Ausweise genannt.

Bei der Verfassung der Rechnungsbücher unterscheidet man die Anlegung, die Führung und den Abschluß. Unter der Anlegung versteht man die Herrichtung in jenen Stand, daß die Rechnungsgegenstände ohne weitere Vorbereitung in den Büchern aufgeschrieben — eingetragen, verrechnet, verbucht — werden können. Dahin gehört die Bildung der Abtheilungen in allen Büchern, in welchen gleichartige Rechnungsgegenstände von anderen in dieselben Bücher gehörigen gesondert dargestellt werden sollen, d. i. die Rubrikenbildung, und da zur Erzielung einer leichteren Anschaulichkeit in allen Rechnungsbüchern die Tabellenform angewendet wird, die Spaltenbildung. Unter der Führung der Rechnungsbücher versteht man die Eintragung der Rechnungsgegenstände in die betreffenden Rubriken und Spalten. Der Abschluß besteht in der Zusammenfassung der gleichartigen Größenbeträge in Summen und in der Vergleichung (Subtraktion) der Summen, zwischen welchen ein Gegensatz besteht.

Digitized by Google

In einigen Rechnungsbüchern werden die gleichartigen Rechnungsgegenstände in abgesonderten Abtheilungen zusammengestellt und in diesen das gemeinsame Merkmal jener Rechnungsgegenstände als Ueberschrift gesetzt; solche Abtheilungen heißen Rubriken. Eine Rubrik ist daher der Form nach ein abgegränzter, mit einer den Inhalt kennzeichnenden Ueberschrift versehener Raum eines Rechnungsbuches, doch wird der Ausdruck Rubrik auch für eben diesen Inhalt, also im gegenständlichen Sinne des Wortes gebraucht.

Hüffell und nach ihm Escherich (1851) definiren: Die Rechnungsrubrik ist ein als Ueberschrift — in rubro — gesetztes abstraktes, aber selbst noch eintheilungsfähiges Glied des Rechnungsganzen.

Man unterscheidet die Rubriken

a) nach ihrem Eintheilungsgrunde in Vermögens-, Wirthschafts-, Zeit-, Orts-, Personen-Rubriken;

b) nach ihrem Umfange in eingliedrige und mehrgliedrige. Eingliedrige Rubriken sind jene, welche nicht weiter nach unterscheidenden Merkmalen der ihnen angehörigen Rechnungsgegenstände (Posten) abgegliedert sind, sondern dieselben in ununterbrochener Ordnung in sich aufnehmen; sie heißen Haupt-Rubriken. Sollen aber die einer bestimmten Rubrik angehörigen Posten nicht blos unter dem ihnen allen gemeinsamen Merkmale A, welches den Titel (Ueberschrift, Inhaltsbezeichnung) der Haupt-Rubrik bildet, aufgefaßt, sondern zugleich auch unter den charakteristischen Merkmalen — Artunterschieden — a, b, c u. s. f. dargestellt werden, durch welche einzelne Gruppen der unter A fallenden Posten sich von einander unterscheiden; so bilden die charakteristischen Merkmale a, b, c u. s. f. die Titel (Ueberschriften) besonderer Rubriken der zweiten Ordnung, welche in Beziehung auf die Hauptrubrik A, weil sämmtlich unter ihr begriffen, die Unterrubriken derselben heißen. Auch kommt der Fall vor, daß die Rubriken der zweiten Ordnung a, b, c u. s. f. oder doch die eine oder die andere derselben ebenso in besondere Rubriken einer dritten Ordnung α, β, γ u. s. f. zerfällt werden. Eine noch weiter gehende Abgliederung wird aber nicht angewendet, da ein mehr als dreigliedriges Rubrikensystem einer leichten Uebersicht abträglich ist. Unterrubriken, welche nur eine einzelne Person betreffen, werden gewöhnlich Konten oder Partikular-Konten genannt; sie kommen in der Regel bei den Haupt-Rubriken periodisch wiederkehrender Gebarungen: Besoldungen, Pensionen ꝛc. vor.

Digitized by Google

Um den Darstellungen in den Rechnungsbüchern eine bessere Anschaulichkeit zu verschaffen, wird die Tabellenform angewendet, welche darin besteht, daß auf den einzelnen Blattseiten durch senkrecht in einander laufende Linien Flächenräume abgegränzt werden, welche zur Aufnahme bestimmter Wort- und Zahlen-Ausdrücke der einzelnen Posten dienen. Die zwischen diesen Linien eingeschlossenen Flächenräume nennt man Spalten oder Kolonnen.

Ueber Tabellen und Spalten handeln ausführlich: Hüffel (S. 136—144) und Escherich 1851 (S. 157—164); auch Löw (S. 39—41).

Digitized by Google

I. Theil.

Die kameralistische Verrechnung.

Habenda ratio est rei familiaris, quam quidem dilabi sinere flagitiosum est.

Cicero de officiis.

Digitized by Google

Digitized by Google

LIBRARY OF THE UNIVERSITY OF CALIFORNIA

I. Hauptstück.

Das Inventar.

Regula generalis constitui debet, ut omnis administrator, qui rationi reddendae lege, pacto vel consuetudine adstrictus est, inventarium rerum a se receptarum facere debeat.

Munnoz de Escobar.

§. 1.

Begriff und Unterscheidungen des Vermögens.

Vermögen ist die Menge der Sachen (Güter), welche sich im Eigenthum einer Person befinden. Sache (Gut) wird im rechtlichen Sinne Alles genannt, was von der Person unterschieden ist, und zum Gebrauche des Menschen dient; Eigenthum ist — als Recht betrachtet — die Befugniß, mit der Substanz und den Nutzungen einer Sache nach Willkür zu schalten und jeden Anderen davon auszuschließen. (Oesterr. bürgerl. Gesetzbuch §§. 285 und 354). — Daher gehören zum Vermögen nicht die geistigen und körperlichen Fähigkeiten, Kenntnisse und Geschicklichkeiten, weil diese nicht von der Person getrennt sind; und nicht die Sachen, welche nicht erwerblich sind, nicht in das Eigenthum einer Person übergehen können. Dagegen gehören zum Vermögen auch unkörperliche (sinnlich nicht wahrnehmbare) Dinge, sobald dieselben nur von der Person unterschieden und zum Gebrauche des Menschen dienlich, d. i. im rechtlichen Sinne Sachen und zugleich erwerblich sind.

Ebenso sagt Rühl: Das Vermögen umfaßt keineswegs die physischen und geistigen Kräfte des Menschen, weil diese nicht von der Person getrennt und vertauscht werden können; wohl aber sind dahin die Rechte auf die Leistungen anderer Personen zu rechnen. Von Anderen, wie Merrem, Feder, Neugebauer (1847), Löw, werden auch die geistigen und körperlichen Fähigkeiten zum Vermögen gerechnet; allein gleichwie in den Zivilgesetzen der Staaten nur die äußeren, einer Person gehörigen Güter als Vermögen bezeichnet werden, so versteht auch im gemeinen Sprachgebrauche Niemand, wenn von dem Vermögen einer bestimmten Person die Rede ist, darunter auch die geistigen und körperlichen Fähigkeiten dieser Person

Digitized by Google

oder ihre mittels dieser Fähigkeiten erworbenen Kenntnisse oder Kunstfertigkeiten. Jedenfalls sind die Fähigkeiten — Vermögen im Sinne der Anthropologie — nicht Gegenstand der Verrechnung, also auch nicht der Verrechnungswissenschaft.

Das Vermögen läßt sich nach verschiedenen Gesichtspunkten unterscheiden; die gangbarsten Unterscheidungen sind:

a) Aktiv- und Passiv-Vermögen. Die zum Vermögen gehörigen unkörperlichen Sachen bestehen (§. 3) in rechtsgiltigen Ansprüchen einer Person auf Güter einer anderen Person. In dem Vermögen eines bestimmten Eigenthümers können nun einerseits solche ihm zustehende Ansprüche auf Güter anderer Personen begriffen sein, und können anderseits auch Ansprüche fremder Personen auf Güter aus seinem Vermögen bestehen. Die letzteren Ansprüche nennt man, da dieselben dem Vermögen zur Last fallen, das Vermögen gleichsam darunter leidet, das Passiv-Vermögen; und zur Hervorhebung des Gegensatzes wird dann das wirkliche Vermögen, d. i. die gesammte Menge der dem Wirthschaftsherrn gehörigen Sachen (mit Einschluß seiner eigenen rechtsgiltigen Ansprüche auf Güter aus dem Vermögen anderer Personen) das Aktiv-Vermögen genannt. Den arithmetischen Unterschied der in Geld ausgedrückten Größe des Aktiv- und des Passiv-Vermögens nennt man das reine Vermögen.

b) Stamm- und Betriebs-Vermögen; je nachdem es der Wirthschaft nur mit seinen Nutzungen dient, oder der Wirthschaft auch die Substanz desselben zur freien Verfügung steht.

c) Bewegliches und unbewegliches Vermögen; zum unbeweglichen Vermögen gehören jene Sachen, welche nicht ohne Verletzung ihrer Substanz von einem Orte an einen anderen gebracht werden können.

d) Privat- und Staats-Vermögen. Das Vermögen, welches Eigenthum von Privatpersonen ist, heißt Privat-Vermögen, und ist entweder Individual- oder Gesellschafts-Vermögen, z. B. Gemeinde-Vermögen (A. b. G. B. §. 286). Jenes Vermögen aber, welches zur Bedeckung der Staats-Erfordernisse bestimmt, im Besitze der Regierung — Namens der Staatsgesellschaft — ist, heißt Staats-Vermögen.

§. 2.

Bestandtheile des Vermögens.

a) Körperliches Vermögen.

Die Bestandtheile des Vermögens sind theils körperliche (sinnlich wahrnehmbare), theils unkörperliche (sinnlich nicht wahrnehmbare). Das körperliche Vermögen begreift den Erdboden und das Kapital.

Digitized by Google

1. Der Erdboden gehört zum Vermögen, insoweit in den Besitz und in die Bewirthschaftung bestimmter Eigenthümer abgesonderte Theile desselben gelangen, welche ohne Rücksicht auf ihre verschiedene Benützung als Aecker, Wiesen, Teiche, Bergwerke u. s. f. Grundstücke heißen.

Kapital heißt im wissenschaftlichen Sprachgebrauche ein Vorrath von Sachen, welche bestimmt sind, bei der Gütererzeugung mitzuwirken. In dieser Bedeutung können Kapitale alle Sachen begreifen, welche der Erdkörper entweder allein oder unter Mitwirkung menschlicher Arbeit hervorgebracht hat. Man unterscheidet das Kapital in das stehende und das umlaufende.

2. Zum stehenden Kapitale gehören jene Sachen, welche zum fortdauernden Gebrauche des Eigenthümers bestimmt sind, diesem also ihren Dienst im Besitze leisten, ohne daß er dieselben umstaltet, aufzehrt oder veräußert. Sie bringen entweder:

a) selbst andere Vermögensbestandtheile in das Eigenthum der Wirthschaft, geben einen Ertrag, wie Miethgebäude oder

b) sie unterstützen den Erdboden oder die menschliche Arbeit bei der Güterproduktion; diese letzteren sind entweder

α) unbewegliche — Bodeneinrichtungen genannt, — wie Schleußen, Dämme, Schachte, Stollen u. s. w. oder

β) bewegliche, wie: Nutzthiere, Maschinen, Geräthschaften.

3. Zum umlaufenden Kapitale gehören jene Sachen, welche dem Eigenthümer durch Entäußerung ihren Dienst leisten, indem er dieselben aufzehrt, umstaltet, verkauft u. s. w., welche also zum Verbrauche bestimmt sind. Sie lassen sich unterscheiden in

a) Naturalien, d. i. Güter, welche der Natur unmittelbar durch Abtrennung, Auffammlung, Einfangung u. s. w. abgenommen wurden = Rohstoffe;

b) Materialien, d. i. Stoffe, welche durch menschliche Arbeit bereits eine größere oder geringere Umstaltung erlitten haben, ohne jedoch schon bis zu jener Form gelangt zu sein, in der sie in die Konsumtion eintreten = Materialwaaren.

c) Waaren, d. i. Stoffe, deren Umwandlung durch menschliche Arbeit beendet ist, die also unmittelbar zur Konsumtion geeignet sind = Handelswaaren.

Endlich gehört zum umlaufenden Kapitale noch

d) Das Geld, d. i. das allgemeine Tauschmittel im Güterverkehre.

Digitized by Google

§. 3.

b) Unkörperliches Vermögen.

Das unkörperliche Vermögen begreift die rechtsgiltigen Ansprüche auf bestimmte Güter. Diese Ansprüche unterscheiden sich in Forderungen, d. i. Ansprüche auf Geld- oder Sachenleistungen aus dem Eigenthume eines Anderen, und in nutzbare Rechte.

Die Forderungen lassen sich nach der Art, auf welche der Berechtigte seine Befriedigung finden kann, in umlaufsfähige und nicht umlaufsfähige unterscheiden.

1. Unter umlaufsfähigen Forderungen versteht man jene Forderungen, welche ohne alle oder nur mit geringen Förmlichkeiten in das Eigenthum eines Anderen übertragbar sind, so daß der Berechtigte, ohne den Verpflichteten in's Mitleid zu ziehen, die Befriedigung seiner Forderung im Geschäftsverkehre durch Verkauf, Tausch u. s. w. erlangen kann, wobei die Forderung so lange im Umlaufe bleibt, bis der letzte Eigenthümer vom Verpflichteten selbst befriediget wird. Als Forderungen dieser Art kommen nur Geldforderungen vor. Ueber dieselben werden Urkunden ausgestellt, mittels welcher die Forderungen eben im Geschäftsverkehre umlaufen; diese Urkunden nennt man Effekten. Die am häufigsten vorkommenden Effekten sind: Staatsschuldverschreibungen, Aktien, Pfandbriefe, Wechsel, Papiergeld.

a) Staatsschuldverschreibungen sind Urkunden, in welchen die Regierung eines Staates die Erfüllung der für ein erhaltenes Darlehen eingegangenen Verbindlichkeiten zusichert.

α) Darlehen zur Ausgleichung eines nur augenblicklichen Mißverhältnisses zwischen den Staatseinnahmen und den Staatsausgaben, aufgenommen auf kurze Zeit, meist nicht über ein Jahr hinaus, nennt man schwebende Schulden; die Verschreibungen darüber kommen unter den Benennungen Zentralkasse-Anweisungen, Schatzkammerscheine, Tresorscheine u. dgl. vor.

β) Urkunden, in welchen ein bestimmter Kapitalsbetrag und der Zinsfuß ausgedrückt ist, nach welchem das Kapital, und in welchen Fristen dasselbe verzinset wird, nennt man Schuldverschreibungen schlichthin. — Schuldverschreibungen, in welchen eine Staatsverwaltung sich auch zur Rückzahlung des Kapitals verpflichtet, kommen — außer bei Verlosungsanlehen (unten δ) — selten vor.

γ) Urkunden, in welchen nur die in bestimmten Fristen fällige Zinsensumme — die jährliche Rente — ausgedrückt, das derselben

Digitized by Google

zu Grunde liegende Kapital aber nicht angegeben ist, heißen Renturkunden oder Rentscheine. — Dem Wesen nach sind die Rentscheine und die unter β) angeführten Schuldverschreibungen von einander nicht verschieden, da auch die letzteren wegen ihrer Unaufkündbarkeit von Seite der Gläubiger den Besitzern nur als fortdauernde Renten gelten.

δ) Anlehen, deren Tilgung nach einem festgesetzten Plane mittels einer Gewinnstverlosung vor sich geht, heißen Staatslotterie-Anlehen, und die Antheilsscheine dabei Staatslotterie-Lose.

Nicht selten wird auch den Privat-Schuldurkunden größerer Gemeinden, Erwerbsgesellschaften u. s. w. die Begünstigung des börsenmäßigen Umlaufes gesetzlich zuerkannt. Diese Urkunden gehören dann zu der nämlichen Gattung Effekten, wie die Staatsschuldpapiere.

b) Aktien sind Antheilsscheine über Kapitalseinlagen bei gesellschaftlichen Erwerbsunternehmungen. Große Erwerbsunternehmungen, wie Eisenbahnen, Dampfschifffahrten, Banken u. dgl. fordern oft ein so bedeutendes Betriebskapital, daß zur Aufbringung desselben das Zusammenwirken vieler Personen nothwendig wird. Man theilt daher die Summe des erforderlichen Kapitals in eine Anzahl gleicher Theile und sammelt darauf Einzeichnungen (Subskriptionen); über jede volle Einlage wird dann eine Urkunde ausgefertiget, diese heißt Aktie, ihr Eigenthümer Aktionär. Der Reinertrag der Unternehmung wird, soweit nicht ein Theil zur Bildung eines Reservefonds bestimmt wird, nach der Anzahl der ausgegebenen Aktien in gleiche Theile — Dividenden — getheilt, deren jeder Aktionär so viele erhält, als er Aktien besitzt.

c) Pfandbriefe sind Schuldverschreibungen, in welchen eine Hypothekenbank sich verpflichtet, den in der Verschreibung angegebenen Betrag nach der Auslosung, welche innerhalb der angegebenen Zeit erfolgen muß, dem Ueberbringer auszuzahlen und bis dahin zu dem angegebenen Zinsfuße zu verzinsen.

d) Der Wechsel ist eine mittels einfacher Abtretung übertragbare Urkunde über eine zu einer bestimmten Zeit fällige (zahlbare) Geldsumme. Die Abtretung, Indossament oder Giro genannt, geschieht, indem der Inhaber nur seinen Namen oder seine Firma allein (giro in bianco) oder zugleich die Bezeichnung Desjenigen auf die Rückseite des Wechsels schreibt, an welchen der Wechsel übertragen wird.

e) Das Papiergeld ist entweder Privatpapiergeld oder Staatspapiergeld. Das Privatpapiergeld besteht in Verschreibungen, in welchen der Aussteller (eine Bankgesellschaft) sich verpflichtet, die ver-

Digitized by Google

schriebene Summe jedem Ueberbringer der Urkunde jederzeit in Metallmünze also in wirklichem Gelde zu bezahlen. Das Staatspapiergeld besteht in Verschreibungen, in welchen die Staatsverwaltung sich verpflichtet, diese Verschreibungen bei allen Zahlungen an ihre Kassen von Jedermann für die darin ausgedrückten Geldsummen anzunehmen. — Das Papiergeld kommt unter den Benennungen Scheine, Noten, Zettel, Billete u. s. w. vor.

Das Papiergeld ist nicht wirklich Geld (entre le billet de banque et la monnaie l'intervalle est le même qu'entre promettre et tenir. Chevalier): Papiergeld ist nur ein abgekürzter Ausdruck statt: Scheine, welche im Verkehre wie Geld verwendet werden können. Wenn man daher in den Inventaren das Papiergeld gewöhnlich gleich dem Metallgelde unter dem umlaufenden Kapitale nachweiset, so geschieht dies nur, um die Summe des Kassastandes sogleich ersichtlich zu machen, und nicht erst aus zwei verschiedenen Rubriken (Geld und Effekten) ermitteln zu müssen; aber allerdings muß dabei von dem Widerspruche abgesehen werden, welcher darin liegt, daß das Papiergeld überhaupt kein körperliches Vermögen ist, da die Zettel nicht als solche, sondern nur als die Vorstellungszeichen eines Rechtes, nämlich der Forderung auf die verschriebene Geldsumme in Betrachtung kommen.

2. Unter den nicht umlaufsfähigen Forderungen begreift man jene Forderungen, welche nur mittels besonderer Förmlichkeiten unter Mitwirkung staatlicher Behörden oder vom Staate dazu berufener Personen in das Eigenthum eines Anderen übertragen werden können. Solche Forderungen bleiben meist bis zur Berichtigung durch den Verpflichteten fortan im Eigenthume des ursprünglich Berechtigten; sie kommen entweder verbrieft oder nicht verbrieft vor. Das Erstere ist gewöhnlich der Fall bei Darlehen zwischen Privaten und bei nicht sogleich gezahlten Kaufschillingen für Gebäude und Grundstücke; die Urkunden darüber sind Privatschuldscheine. Das Letztere tritt häufig im gewöhnlichen Geschäftsverkehre ein, und das Forderungsrecht wird dann nur aus den Rechnungsbüchern allein ersichtlich, daher man solche Forderungen Buchforderungen nennt.

3. Nutzbare Rechte sind rechtliche Ansprüche auf die Benützung von Verhältnissen, welche dem Berechtigten entweder einen Ertrag geben oder doch einen wirthschaftlichen Vortheil gewähren.

§. 4.

Vermögensaufnahme (Inventur).

Bemerkungen über: Zugehör; gemeinschaftliches, unvollständiges und fremdes Eigenthum; nutzbare Rechte; Passiv-Vermögen.

Die Kenntnißnahme eines gegebenen Vermögens fordert die Ausmittlung der Bestandtheile desselben und umfaßt 1. die Feststellung

Digitized by Google

ihrer sachlichen Größen und Eigenschaften, d. i. die Vermögensaufnahme (Inventur), und 2. die Bestimmung ihrer Geltung im Verkehre, d. i. die Abschätzung.

Die Bestimmung der sachlichen Größen erfolgt nach derjenigen Maßeinheit, welche durch das Gesetz oder in Ermangelung eines solchen durch die Uebung im Verkehre für die verschiedenen Arten der Vermögensbestandtheile eingeführt ist. Bei Vermögensbestandtheilen, für welche eine Maßeinheit nicht anwendbar ist, wie zumeist bei den Gegenständen des stehenden Kapitals, tritt die Angabe ihrer Stückzahl, und bei Effekten und Forderungen der Nominalbetrag an die Stelle.

Die Anhaltspunkte zur Feststellung der Eigenschaften der einzelnen Vermögensbestandtheile liegen in landwirthschaftlichen, technischen, kommerziellen u. s. w. Kenntnissen, also außer den Grenzen der Verrechnungswissenschaft. Als allgemeiner Grundsatz aber hat zu gelten, daß überall jene Eigenschaften angegeben werden sollen, welche die Identität der Vermögensbestandtheile erkennen lassen, welche auf ihre Tauglichkeit für die Zwecke der Wirthschaft, und welche auf die Preisbestimmung Einfluß nehmen.

Bemerkungen über einzelne Gattungen der Vermögensbestandtheile.

1. Unter Zugehör versteht man das, was zu einem Hauptkörper fortdauernd gehört, die mit demselben in bleibende Verbindung gesetzten Sachen. Die Zugehörnisse sind in der Regel nur bei Beschreibung der Hauptsache zu berücksichtigen, aber nicht selbstständig aufzunehmen, u. z. namentlich dann nicht, wenn die natürlich gegebene oder künstlich hergestellte Verbindung mit dem Hauptkörper eine so innige ist, daß eine Trennung der Zugehörnisse vom Hauptkörper (z. B. der Fenster von einem Wohnhause) nicht ohne Beeinträchtigung des letzteren stattfinden kann. Besteht aber ein so enger Zusammenhang der Hauptsache mit ihren Zugehörnissen nicht, so sind auch die Letzteren als selbstständige Vermögensbestandtheile aufzunehmen, (nach Escherich, 1851) insbesondere dann, wenn sie auch für sich allein gebrauchbar erscheinen und die Kosten für dieselben sich abgesondert darstellen lassen.

Nach dem österreichischen Zivilgesetze (§§. 294 und 404) werden als Zugehör betrachtet: Der Zuwachs einer Sache, so lange er von derselben nicht abgesondert ist und die Nebensachen. Zuwachs heißt Alles, was aus einer Sache entsteht oder neu zu derselben kommt, ohne daß es dem Eigenthümer von jemandem Anderen übergeben worden ist. Der Zuwachs wird durch Natur, durch Kunst oder durch beide zugleich bewirkt. Nebensachen heißen diejenigen, ohne welche die Hauptsache

Digitized by Google

nicht gebraucht werden kann, oder die das Gesetz oder der Eigenthümer zum fortdauernden Gebrauche der Hauptsache bestimmt hat.

2. Wenn sich bei der Wirthschaft nebst dem dem Wirthschaftsherrn allein gehörigen Vermögen auch Sachen befinden, welche gemeinschaftliches Eigenthum des Wirthschaftsherrn und einer anderen Person sind, wie z. B. bei einer Handelswirthschaft Waaren zum Umsatze auf gemeinschaftliche Rechnung: so gehört nur der vertragsmäßige Theilanspruch des Wirthschaftsherrn zu seinem Aktiv-Vermögen, nicht die Sache selbst, weil diese ungetheilt sein und des Theilhabers oder der mehreren Theilhaber gemeinschaftliches Eigenthum ist; daher kann auch nur jener Theilanspruch als Forderung im Aktiv-Vermögen der Wirthschaft aufgenommen werden. (Siehe auch §. 10 Pkt. 7.)

3. Beim Vorkommen eines unvollständigen Eigenthumes hat der Nutzungseigenthümer die Sache (das Objekt), der Obereigenthümer sein Recht im Inventare aufzunehmen. (Daher hat z. B. beim Erbzinsgute der Erbzinsmann das Gut, der Erbzinsherr das Recht auf den Bezug des jährlichen Zinses in das Inventar einzustellen.)

4. Die der Wirthschaft nicht als Eigenthum angehörigen, sondern bei derselben nur in der Inhabung oder Benützung stehenden Sachen als: in Verwahrung genommene, entlehnte, gemiethete, gepachtete Sachen, Handpfänder, und die gefundenen Sachen vor Ablauf der Verjährungsfrist können weder unter dem Aktiv-Vermögen noch unter dem Passiv-Vermögen der Wirthschaft aufgenommen werden; nicht unter dem Aktiv-Vermögen, weil sie nicht Eigenthum der Wirthschaft sind; und nicht unter dem Passiv-Vermögen, weil die Wirthschaft eben nur zur Rückstellung dieser fremden Sachen und nicht zu einer Leistung aus ihrem Eigenthume verbunden ist. — Aus dem nämlichen Grunde sind Sachen, welche sich für fremde Rechnung bei der Wirthschaft befinden, wie: für Rechnung eines Auftraggebers (Kommittenten) zum Verkaufe übernommene Sachen (Kommissionswaaren), Speditionsgüter, Frachtgüter, von der Aufnahme des Aktiv- oder Passiv-Vermögens der Wirthschaft ausgeschlossen. (Siehe auch §. 10 Pkt. 7.)

Dagegen sind die von der Wirthschaft etwa in die Inhabung, oder Benützung fremder Personen weggegebenen Sachen, z. B. zum Verkaufe in Kommission gegebene Waaren gleichwohl unter dem Aktiv-Vermögen aufzunehmen, weil sie nur aus der Inhabung der Wirthschaft gelangt sind, aber nicht aufgehört haben, ein Eigenthum derselben zu sein.

Digitized by Google

5. Die nutzbaren Rechte sind entweder mit dem Besitze einer unbeweglichen Sache verbunden, oder es ist dies nicht der Fall.

Die mit einer unbeweglichen Sache in dauernder Verbindung stehenden nutzbaren Rechte, z. B. die Grunddienstbarkeiten (bei dem herrschenden Gute), bilden vermöge dieser Verbindung ein Zugehör jener Sache, und sind daher im Inventare nicht selbstständig aufzunehmen, sondern nur bei der Beschreibung und Abschätzung der Hauptsache zu berücksichtigen.

Die nutzbaren Rechte, welche nicht an den Besitz einer dem Berechtigten gehörigen unbeweglichen Sache gebunden sind, sind im Inventare als selbstständige Posten aufzunehmen, jedoch so, daß nur diejenigen Rechte dieser Art, welche vom Berechtigten an andere Personen veräußert werden können, in die Summe des Aktiv-Vermögens einbezogen; dagegen die Rechte, welche vom Berechtigten nicht in Verkehr gesetzt werden können, z. B. persönliche Servituten (im Inventare des Berechtigten), von seinem übrigen Vermögen abgesondert nachgewiesen werden. (§. 10 Pkt. 7.)

6. Das Passiv-Vermögen (rechtliche Ansprüche anderer Personen auf das Vermögen des Wirthschaftsherrn) läßt sich in Schulden und Lasten unterscheiden. Die Schulden und zwar die verbrieften (durch Schuldscheine, Kassascheine, Wechsel u. dgl.) wie auch die Buchschulden (die Ausgabsrückstände im Kameralstyle, die Haben-Saldi der Personenkonten im Merkantilstyle) sind im Inventare als selbstständige Posten aufzunehmen. Die Lasten dagegen, d. i. die mit dem Besitze eines unbeweglichen Gutes verbundenen Verpflichtungen des jeweiligen Besitzers gegen eine andere Person, z. B. die Grunddienstbarkeiten beim dienstbaren Grundstücke, sind nicht selbstständig aufzunehmen, sondern nur bei der Beschreibung und Abschätzung des belasteten Gutes zu berücksichtigen.

Nach Einigen, z. B. Puteani, Feder, sind auch die Lasten als selbstständige Bestandtheile des Passiv-Vermögens aufzunehmen. Dagegen hat die Regel, daß die Lasten nur bei Beschreibung der belasteten Sache zu berücksichtigen seien, in der Rechnungsordnung (Regolamento Art. 5) für das Königreich Italien gesetzliche Geltung erhalten (Velzi und Maria); in der Theorie wird diese Regel von Escherich (1851) vertreten.

§. 5.

Abschätzung. Im Allgemeinen.

Abschätzung ist die Ausmittlung des Tauschwerthes einer Sache. Da der Tauschwerth allgemein im Gelde ausgedrückt wird, so besteht

Digitized by Google

die Abschätzung der Bestandtheile eines Vermögens in der Ausmittlung der Geldmenge, welche im Güterverkehre dafür gegeben wird, d. i. in der Preisbestimmung.

Der Preis der ertragsfähigen Vermögensbestandtheile läßt sich durch Kapitalisirung ihres in Geld ausgedrückten durchschnittlichen Jahresertrages bestimmen. Nicht ertragsfähige Vermögensbestandtheile haben entweder einen im täglichen Verkehre gegebenen allgemein bekannten — gangbaren, laufenden, Courant- — Preis, den man, in so weit darüber öffentliche Preisverzeichnisse bestehen, den Marktpreis und bezüglich der Kreditpapiere (Effekten) den Kurs nennt; oder es ist dies nicht der Fall, und ihre Geltung im Verkehre kann nur nach den Erwerbungskosten, dem Kostenpreise (Kosten der Erzeugung oder des Ankaufes) bestimmt werden. Endlich gibt es Vermögensbestandtheile, deren Geldnennbetrag — Nominalpreis — zugleich ihre Geltung im Verkehre also ihren Schätzungspreis bezeichnet.

Die Ausführung einer genauen Schätzung bietet sehr bedeutende Schwierigkeiten. Bei der Preisbestimmung eines Vermögensbestandtheiles auf Grund seines Ertrages kann vor Allem nicht immer der in einer Reihe von Jahren etwa wirklich erzielte durchschnittliche Ertrag zum Maßstabe genommen werden, nämlich überall dort nicht, wo der Ertrag aus einer förmlichen Bewirthschaftung der Sache, z. B. eines Ackergrundes, eines Forstes u. s. w. hervorgeht und der bisher erzielte Ertrag entweder durch Mangel an Kenntniß und Fleiß des Bewirthschaftenden herabgedrückt, oder durch ungewöhnliche Begabung und Anstrengung desselben über das gewöhnliche Maß gehoben erscheint. Aber selbst der regelmäßige Ertrag dieser Art läßt sich nicht mit unbedingter Gewißheit festsetzen, weil bei jeder derartigen Wirthschaft Betriebskosten vorkommen, welche nicht den in Rede stehenden Vermögensbestandtheil allein, sondern eine Mehrheit von Gegenständen oder wohl auch die gesammte Wirthschaft zugleich betreffen, und die Vertheilung solcher Betriebskosten auf die einzelnen Vermögensbestandtheile bei dem Mangel eines unanfechtbaren Vertheilungsmaßstabes mehr oder weniger auf Willkür beruht. Bei Vermögensbestandtheilen, deren Ertragsfähigkeit von natürlich beschränkter Dauer ist, wie bei Bergwerken, Steinbrüchen, Lehmgruben u. s. w. tritt noch eine weitere Unsicherheit der Schätzung hinzu, indem die Dauer der Ertragsfähigkeit sehr selten mit Sicherheit erkannt, meist nur mit einiger Wahrscheinlichkeit veranschlagt werden kann. Nicht viel geringere Schwierigkeit bietet die Bestimmung des Kostenpreises der bei der Wirthschaft selbst erzeugten Vermögensbestandtheile, weil — wie Löw sagt — „die Kosten der Erzeugung hier meist mit den Erzeugungskosten anderer Vermögensbestandtheile so vielfach verbunden sind, daß eine Trennung der Antheile solcher gemeinschaftlicher Kosten für die einzelnen Objekte nur mit sehr großem Aufwande von Zeit und Mühe und doch nicht mit voller Schärfe zu bewerkstelligen ist". — Ferner steht bei allen Vermögensbestandtheilen, welche der Abnützung und der Entwerthung auf dem Lager (oder ausnahmsweise einer Werth-Zunahme, wie einige Gebirgsweine) unterliegen, die Berücksichtigung einer solchen bereits eingetretenen Werthänderung in dem Ermessen des Abschätzenden, ohne hin-

Digitized by Google

reichende Gewähr dafür, daß der unzweifelhaft richtige Betrag gefunden werde. Endlich tritt diese Unsicherheit in noch höherem Maße bei Gegenständen der Kunst, wie: Statuen, Gemälde, Kupferstiche u. s. w. und ganz insbesondere bei Gegenständen ein, welche unter dem Einflusse der besonderen Vorliebe stehen und im Verkehre den sogenannten Affektionspreis (Liebhabereipreis) erlangen können, wie Edelsteine, Perlen, Antiquitäten, Autographen u. dgl.

Die hier hervorgehobenen Umstände bringen mit sich, daß selbst die sorgfältigste, gewissenhafteste Schätzung eine vollkommen richtige Preisbestimmung nicht erreicht; man kann nie behaupten, die aus der Schätzung hervorgegangene Endsumme der Geldbeträge sei der Geltung des abgeschätzten Vermögens im Verkehre mathematisch gleich. Courcelle-Seneuil (1873): Quoi que l'on fasse, les bilans seront toujours très-arbitraires.

Im Falle durch die Abschätzung die Grundlage für die Abwicklung eines Rechtsgeschäftes, z. B. einer Erbschaftstheilung, einer Vertheilung an Gläubiger ꝛc. gewonnen werden soll, erübriget nun allerdings nichts anderes, als alle Mittel, welche die Erfahrung und die Kenntniß der besonderen Verhältnisse bietet, mit der größten Sorgfalt anzuwenden, um das Richtige zu erreichen, so weit es eben zu erreichen möglich ist. Wenn dagegen die Preisbestimmung nur den Zwecken der Wirthschaft im Inneren dienen soll, so wird es hinreichen, wenn eine strenge, auf die Untersuchung der Beschaffenheit aller Vermögensbestandtheile und aller ihrer Verhältnisse gegründete Abschätzung nur je nach einer Reihe von Jahren vorgenommen wird. In der Zwischenzeit kann man sich mit einer minder strengen Preisbestimmung begnügen, und man ist dazu um so mehr berechtiget, als die einzelnen Schätzungsbeträge selbst bei der sorgfältigsten Abschätzung doch mit seltener Ausnahme nur eine mehr oder minder große Wahrscheinlichkeit für sich haben, ähnlich wie die Ziffersätze eines wohl erwogenen Voranschlages ihrer nachmaligen Verwirklichung mehr oder minder nahe kommen. Doch darf auch hier die Erleichterung der Arbeit nicht über das Maß des Zulässigen hinausgehen; sie darf nicht zur Selbsttäuschung des Eigenthümers über die Lage seiner Wirthschaft und selbstverständlich noch weniger zur Täuschung anderer Personen benützt werden.

Nur die Preisbestimmung des Vermögens zum Zwecke der Verrechnung ist Gegenstand der Verrechnungswissenschaft (Fröhlich); daher wird auch nur diese minder rigorose Abschätzung in den folgenden Paragraphen erörtert.

Die Zulässigkeit eines erleichterten Vorganges bei der lediglich zum Zwecke der Verrechnung dienenden Abschätzung wurde auch von Anderen anerkannt. So sagt Kurzbauer in Bezug auf Handelswirthschaften: Die Verfassung des Inventariums kann entweder lediglich dienen, dem Handelsherrn seinen Vermögensstand mit der Werthangabe darzulegen und durch Vergleichung mit dem anfänglichen Vermögen den Erfolg des Geschäftes zu zeigen; oder es kann mit seinen Werthangaben als Grundlage dienen, zu welchen Preisen die Vermögensbestandtheile in das Eigenthum eines Anderen übergehen sollen. Die Inventur soll zwar auch im ersten Falle den Werth mit entsprechender Richtigkeit enthalten, doch bedarf es nicht der Strenge wie im zweiten Falle und man kann sich dabei mancher Erleichterungen bedienen, die im letzteren Falle nicht Statt haben können. Löw sagt ganz allgemein: Auf eine mathematisch genaue Feststellung der Werthsummen kann im Vermögenshaushalte um so mehr verzichtet werden, als die beständigen Schwankungen

Digitized by Google

des Werthes der Gegenstände ohnehin nur eine überschlägige Schätzung für eine bestimmte Zeit möglich machen, und es für die Wirthschaft viel nützlicher ist, durch zeitweise Erneuerung der Taxaufnahme die Größenänderung des Vermögensstandes kennen zu lernen, als durch ein zu peinliches Taxations-Verfahren der öfteren Wiederholung der Taxe von vorne herein die größten Schwierigkeiten in den Weg zu legen.

Eine förmliche, strenge Abschätzung sämmtlicher Vermögensbestandtheile, d. i. eine Abschätzung, welche den Preis der einzelnen Vermögensbestandtheile auf Grund einer sorgfältigen und genauen Untersuchung der zeitlichen Beschaffenheit derselben und in Erwägung aller auf ihren Tauschwerth Einfluß nehmenden Verhältnisse feststellt, kann bei einer Wirthschaft nicht leicht entbehrt werden; und soll ungeachtet des damit verbundenen Aufwandes an Zeit und Geld wenigstens in Zwischenräumen von mehreren Jahren, etwa nach Ablauf von je zehn Jahren vorgenommen werden. Die durch eine solche Schätzung festgestellten Preise sind dann in den zu Zwecken der Verrechnung dienenden jährlichen Vermögensverzeichnissen (Inventaren) bis zur nächstfolgenden Schätzung unverändert beizubehalten, in so weit nicht besondere Umstände eine neue Preisbestimmung fordern. Begreift das Vermögen einer Wirthschaft Bestandtheile in sich, bei welchen eine Werthänderung rascher und in bedeutenderem Maße eintritt: so ist es angezeigt, die förmliche Abschätzung solcher Sachengattungen in kürzeren Zeiträumen, etwa von fünf zu fünf Jahren, vorzunehmen; dabei wird es aber zweckmäßig sein, die Eintheilung der Zeiträume so zu treffen, daß die allgemeine Schätzung mit einer Schätzung der besonderen Sachengattungen zusammenfällt.

Nach Jung soll eine Abschätzung der Grundstücke alle zehn Jahre vorgenommen werden. Bei der österreichischen Montanverwaltung ist (Instruktion vom Jahre 1875) der Werth der Gebäude alle zwanzig Jahre, der Werth der Grundstücke und der Mobilien je nach vier Jahren durch genaue Inventur und Schätzung zu erheben. Im Königreiche Italien hat (Velzi und Maria; Emil. Ravenna) eine Schätzung des beweglichen Vermögens (des Staates) alle zehn Jahre einzutreten.

§. 6.

Preisbestimmung für die Rechnungs-Inventare.

a) Ertragsfähige Vermögensbestandtheile.

Die förmliche, strenge Schätzung der ertragsfähigen Vermögensbestandtheile, nämlich der Grundstücke und Gebäude mit Inbegriff der mit denselben etwa verbundenen Gerechtsame und Lasten, stützt sich auf den aus denselben regelmäßig erzielbaren durchschnittlichen

Digitized by Google

Ertrag. — Neu erworbene Grundstücke und Gebäude sind (während der Zeit bis zum Eintritte der förmlichen Schätzung — §. 5) mit ihrem Ankaufspreise, Neubauten mit den wirklichen Baukosten aufzunehmen. Bei unentgeltlicher Erwerbung kann der in den öffentlichen Grundbüchern eingetragene Werth, oder ein vor nicht zu langer Zeit erzielter Kaufschillingsbetrag, bei Gebäuden auch (wie z. B. für die Finanzverwaltung im Kanton Bern vorgezeichnet ist — Hügli) der Betrag der Assekuranz-Schätzung u. dgl. in den jährlichen Inventaren angenommen werden; nur wenn jeder verläßliche Anhaltspunkt dieser Art mangelt, wäre sogleich eine förmliche Schätzung der Sache vorzunehmen.

Bei Zubauten und bei unzweifelhaften Meliorationen sind die letzten Inventarpreise selbstverständlich um die entsprechenden Kosten zu erhöhen.

§. 7.

b) Nach dem Kostenpreise.

Von den nichtertragsfähigen Bestandtheilen des stehenden Kapitals sind die Bodeneinrichtungen (§. 2 Punkt 2, b, α) als Zugehör bei der Schätzung derjenigen Hauptsache zu berücksichtigen, mit welcher sie in dauernde Verbindung gesetzt sind.

Die beweglichen Bestandtheile des stehenden Kapitals (§. 2 Punkt 2, b, β) wie Maschinen, Geräthschaften, Nutzthiere u. s. w., wenn gleich der Verkehr in denselben ein ziemlich lebhafter ist, lassen doch selten einen allgemeinen oder Marktpreis erkennen, weil der Preis dieser Gegenstände ihrer individualen Verschiedenheit wegen, meist nur der Preis eines Individuums, nicht der Preis einer Gattung ist. Die Sachen dieser Art sind größtentheils von Außen angekauft, seltener bei der Wirthschaft selbst erzeugt worden. Im ersten Falle sind dieselben bei der jährlichen Inventarisirung mit ihrem Ankaufspreise aufzunehmen, im zweiten Falle sind, wenn nicht etwa ein allgemein gangbarer Preis derselben zu erkennen ist, die Erzeugungskosten als Preis zu setzen, soweit sich diese Kosten ohne mühevolle Kombinationen erheben lassen. Mit diesen Kostenpreisen sind dann die Gebrauchssachen in den jährlichen Inventaren bis zum Eintritte der nächsten förmlichen Schätzung unverändert fortzuführen.

Alle Gebrauchssachen unterliegen der allmäligen Werthverminderung durch Abnützung. Der noch bestehende Verkehrswerth bereits abgenützter Gebrauchssachen kann nur durch eine förmliche Schätzung mit einigem Anspruche auf Richtigkeit bestimmt werden. Bei vielen Wirthschaften kommen aber die Gebrauchssachen in sehr großer Menge und Verschiedenartigkeit vor, wodurch für die genaue Schätzung

Digitized by Google

ein Zeit- und Geldaufwand erforderlich wird, dessen alljährliches Aufkommen um so weniger zugelassen werden soll, als zahlreiche Gebrauchssachen einzelweise einen geringen, oft sehr unbedeutenden Werth haben. Die verschiedenen in der Praxis angewendeten Methoden, die durch die Abnützung verursachte Werthverminderung alljährlich zum Ausdruck zu bringen, bestehen sämmtlich darin, den einmal gesetzten Preis der Sachen nach irgend einer arithmetischen Regel jährlich zu verringern. Die Abnützung der Gebrauchssachen hängt aber außer von mancherlei Zufälligkeiten ganz insbesondere von der veränderlichen Willkür der Gebrauchenden ab, und jene Methoden leiden daher sämmtlich an dem inneren Widerspruche, die Wirkung stets veränderlicher Einflüsse nach einer unveränderlichen Schablone zu messen; der Fuhrmann oder der Erdarbeiter nützen den Karren oder das Grabscheit entschieden nicht arithmetisch ab.

Das am weitesten verbreitete Verfahren, besonders in der Privatwirthschaft, besteht in der Anwendung der sogenannten Abnützungsperzente, d. i. darin, daß jährlich von dem anfänglichen Werthe der Gebrauchssachen ein bestimmtes Perzent subtrahirt und der Rest als der gegenwärtige Werth dieser Sache angenommen wird. Man findet auch, daß für verschiedene Gattungen von Sachen, weil nicht alle Sachengattungen einer gleich raschen Abnützung unterliegen, verschiedene Abnützungsperzente angewendet werden; aber es ist einleuchtend, daß für eine solche Perzenten-Abstufung noch weniger eine scharfe und sichere Abgränzung zu erreichen ist; und daher kommt es auch, daß in den Ansichten über das Maß dieser Perzente eine große Verschiedenheit herrscht.

Puteani erwähnt: man nehme für Gebrauchssachen die Hälfte des Werthes an, den sie im neuen Zustande haben dürften. Escherich (1851) meint, man könne, wo die Umstände nicht eine besondere Genauigkeit fordern, mittlere Werthsätze bilden und diese eine bestimmte Zeit hindurch beibehalten. Löw findet es zulässig, die Schätzung der metallenen Gebrauchssachen nur nach dem Metallgewichte vorzunehmen und hinsichtlich der sonstigen, minder werthvollen Substanzen eine überschlägige runde Summe zu setzen.

Zu allen diesen pauschalartigen Preisbestimmungen steht das Verfahren im Gegensatze, welches den Kostenpreis und die Dauer der Sache, dann den Werth des nach gänzlicher Abnützung zurückbleibenden Materials zur Richtschnur nimmt. Das Verfahren wurde für werthvollere Sachen des stehenden Kapitals empfohlen, insbesondere auch für Gebäude, welche in Folge ihrer Einrichtung nur zu einem bestimmten Gewerbsbetriebe geeignet und daher für sich allein nicht ertragsfähig sind. Nach Puteani, welcher diese Schätzungsmethode zuerst entwickelt und an einem Beispiele aufgezeigt hat, wäre der Vorgang dabei, wie folgt:

Es sei der Ankaufspreis des Gebäudes		5000 fl.
der Werth des nach Eintritt der gänzlichen Unbrauchbarkeit zurückbleibenden Materials	500 fl.	
so beträgt die ganze wirkliche Werthverminderung	4500 fl.	
Wäre die ganze Dauer des Gebäudes mit 100 Jahren anzunehmen, so würde die jährliche Abnützung	45 „	
und nach Ablauf von 25 Jahren die bis dahin bereits eingetretene Abnützung		1125 „
daher der nunmehrige Werth		3875 fl.

betragen.

Digitized by Google

Puteani und ebenso Skarpil, welcher diese Methode die richtigste nennt, rechnen von dem so ermittelten Werthe weiter noch den kapitalisirten Betrag der jährlichen Erhaltungskosten ab, was ganz unrichtig ist, da diese Kosten dem Wirthschaftszweige zur Last zu legen sind, dem der abgeschätzte Gegenstand dient; diesen Irrthum berichtiget Escherich (1851). Ein anderer Mangel der Methode besteht darin, daß der berechnete Abnützungsbetrag, sobald das Objekt thatsächlich länger dauert, als vorausgesetzt wurde, größer ausfällt, als die mögliche Werthverminderung, und endlich größer als der ganze Ankaufspreis; diesen Mangel beseitigt Löw, indem er eine weitere Werthverminderung nicht mehr vornimmt, sobald der im Verlaufe der Jahre berechnete Werth bis auf den Werth des zurückbleibenden Materials herabsinkt. Aber ungeachtet dieser Verbesserungen und abgesehen von der Unzuverlässigkeit der anzunehmenden Dauer des Objektes ist die Methode an sich grundfalsch, weil die Abnützung bei keinem solchen Objekte eine Jahr für Jahr gleiche oder überhaupt einem arithmetischen Gesetze folgende, sondern regelmäßig in der ersten Zeit weit geringer als in den späteren Jahren ist.

§. 8.

c) Nach dem Marktpreise.

Für die Bestandtheile des umlaufenden Kapitales (§. 2 Pkt. 3) — mit Ausnahme des Geldes von unveränderlichem Umlaufswerthe — und für die Effekten (§. 3 Pkt. 1) — mit Ausnahme der Wechsel inländischer Währung und des Papiergeldes bei aufrechtem Kredite des Ausstellers — bildet sich hauptsächlich unter dem Einflusse des Angebotes und der Nachfrage ein aus der täglichen Erfahrung leicht zu entnehmender, allgemein gangbarer Preis, der Marktpreis.

1. Die allgemein gangbaren Preise der Naturalien, Materialien und Waaren sind für den Konsumenten natürlich diejenigen, um welche er sich die Sachen vom Produzenten oder vom Händler regelmäßig verschaffen kann, also die gangbaren Verkaufspreise der Gewerbetreibenden; daher sind bei der Wirthschaft des Konsumenten die erwähnten Sachen eben mit diesen Preisen in den jährlichen Inventaren aufzunehmen.

Waaren, für welche ein allgemein gangbarer Preis nicht besteht, wie: Gemälde, Bücher, Antiquitäten, naturhistorische Sammlungen u. s. w. sind bei der Wirthschaft des Konsumenten mit ihrem Ankaufspreise in die jährlichen Inventare aufzunehmen und so bis zur nächsten strengen Schätzung fortzuführen.

2. Im Geschäfte des Händlers sind nothwendig die Ankaufspreise, im Geschäfte des Produzenten die Erzeugungskosten geringer als die Verkaufspreise, weil anders ein Ertrag nicht möglich wäre.

Digitized by Google

Aus dem Zusammenhange des Wirthschaftserfolges mit dem Unterschiede der erwähnten Preise folgt, daß bei der Wirthschaft des Produzenten und des Händlers die Sachen, welche hier Gegenstand des Umsatzes sind, nur mit ihren Erzeugungskosten oder mit ihren Ankaufspreisen, d. i. mit der Summe des dem Verkäufer gezahlten Betrages und der sämmtlichen für die Sache etwa sonst noch ausgelegten Kosten, z. B. Zoll-, Zufuhrs-, Einlagerungskosten, im Inventare aufzunehmen sind; und nicht mit ihren Verkaufspreisen, weil im letzteren Falle die Verrechnung eine aus dem Gewerbsbetriebe abgeleitete Vermögensvermehrung, also einen Ertrag aufzeigen würde, welcher in der Wirklichkeit noch nicht erzielt worden ist. Ein von den wirklichen Erwerbungskosten verschiedener Preisansatz ist hier nur gerechtfertiget — dann aber zur Vermeidung von Täuschungen auch nothwendig — wenn und in so weit im Tauschwerthe solcher Sachen aus was immer für einem Grunde eine dauernde Aenderung eingetreten ist, denn in diesem Falle ist der Nutzen oder Schaden der Wirthschaft eben durch jene Aenderung bereits verwirklichet.

Die nämliche Ansicht wird mehrseitig vertreten, so in: Probierstein der Buchhalter (1701), von Kurzbauer, Crippa, Tonzig, De la Porte, Degrange, Barré, Tremery, Barnes. — Das allgemeine Handelsgesetzbuch vom Jahre 1863 verlangt (Artikel 31) sämmtliche Vermögensstücke nach dem Werthe anzusetzen, welcher ihnen zur Zeit der Aufnahme beizulegen ist. Diesem Verlangen dürfte aber mit der Aufnahme nach den wirklichen Ankaufspreisen, — sobald nur allfällige dauernde Aenderungen des Tauschwerthes einzelner Waarengattungen, wie oben bemerkt, berücksichtigt werden — vollständig Genüge geleistet sein, da die Absicht des Gesetzes doch keine andere sein kann, als Täuschungen über die finanzielle Lage des Kaufmannes hintanzuhalten.

3. Das Geld mit veränderlichem Umlaufswerthe, und

4. unter den Effekten: die öffentlichen — und die ihnen gleichgestellten privaten — Schuldverschreibungen, die Aktien, und die Wechsel ausländischer Valuta (Devisen) sind nach ihrem Marktpreise — Kurse — aufzunehmen, weil eben nur dieser Preis ihre zur Zeit bestehende Geltung im Verkehre zeigt. Nur wenn der eben bestehende Kurs nicht der natürliche, regelmäßige, sondern das Ergebniß der Agiotage wäre, würde dieser Kurs für das Inventar nicht geeignet sein; die hiervon getroffenen Effekten dürften nach ihrem Ankaufspreise, und Effekten, welche beständig beträchtlichen Kursänderungen unterliegen, nach dem Durchschnittskurse des Jahres abzuschätzen sein.

Dies gilt auch für Rentenschulden der Wirthschaft. Wenn die Wirthschaft mit staatlicher Genehmigung unaufkündbare, dagegen

Digitized by Google

börsenmäßig verkäufliche Obligationen für ein Darlehen hinausgegeben hat, wie bei großen Stadtgemeinden, Erwerbsgesellschaften u. s. w. vorkommt: so bezeichnet weder der Nennbetrag der Obligationen noch der dafür empfangene Barbetrag die Last der Wirthschaft, sondern findet diese Last nur in dem Kurspreise der noch im Umlaufe befindlichen Obligationen ihren richtigen Ausdruck.

Bei Wirthschaften, bei welchen die Effekten als Gegenstand des Gewerbsbetriebes vorkommen, ist die Aufnahme der Effekten nach ihrem Kurse die allein zulässige, da der gewerbsmäßige Umsatz der Effekten wesentlich eine Spekulation auf die Kursdifferenzen ist, also mit dem Eintreten der letzteren der Nutzen oder Schaden der Wirthschaft verwirklichet wird. Dagegen sind Guilbaut und Tonzig der Meinung, die Effekten seien selbst bei Handelswirthschaften nur mit dem wirklichen Ankaufspreise aufzunehmen.

Bei anderen, insbesondere bei Aufwandswirthschaften, z. B. bei Stiftungs-Fonds-Verwaltungen, welche die Effekten nicht zum Umsatze, sondern auf fortdauernde Zinsen, d. i. als nachhaltige Einkommensquellen benützen, erscheint auch die Abschätzung der Schuldverschreibungen nach ihrem Ertrage zulässig, da dieser Ertrag, die Zinsen, durch die Kursdifferenzen nicht geändert wird. Courcelle-Seneuil (1873) ist der Meinung, Effekten, welche ein fixes und sicheres Einkommen gewähren, können mit ihrem Ankaufspreise in das Inventar aufgenommen werden.

§. 9.

d) Nach dem Nennbetrage.

Die Geldsorten von unveränderlichem Umlaufswerthe; das Papiergeld, so lange dasselbe im Umlaufe seinen vollen Nennwerth behauptet; die Wechsel inländischer Währung; und die Forderungen schlichthin (§. 3 Pkt. 2) sind mit ihrem Nennwerthe, Nominalbetrage, aufzunehmen.

Bei eingetretener Entwerthung eines Papiergeldes wird regelmäßig durch Gesetz der Umlauf desselben in seinem Nennbetrage aufrecht erhalten, der Nennbetrag wird der Zwangskurs für solches Papier, und es erübriget dann allerdings nichts anderes, als dieses minderwerthige ganz so wie das vollwerthige mit seinem Nennbetrage aufzunehmen.

Die Bewerthung der Wechsel inländischer Währung — Rimessen genannt — geschieht gewöhnlich nach ihrem Nennbetrage; wo eine strengere Werthbestimmung erforderlich erscheint, werden vom Nennbetrage die Diskontzinsen in Abzug gebracht (vgl. §. 94 Pkt. 3, lit. c.).

Auch die Forderungen — Einnahms- und Ausgabsrückstände, Buchforderungen und Buchschulden — sind in die Rechnungs-Inventare regelmäßig in ihrem Nominalbetrage aufzunehmen.

Forderungen, welche ganz oder theilweise erst in späteren Jahren fällig werden, wie dies bei Darlehens- und Kaufschillings-Forderungen oft vorkommt,

Digitized by Google

werden, wenn sie nach dem landesüblichen Zinsfuße verzinslich sind, in die Rechnungs-Inventare ebenfalls mit ihren Nominalbeträgen ausgewiesen. Bei unverzinslichen Forderungen dieser Art aber soll der noch nicht fällige Kapitalsbetrag nach dem landesüblichen Zinsfuße auf den Zeitpunkt der Inventur diskontirt, d. h. es soll der Betrag berechnet werden, welcher sammt Zinsen und Zinseszinsen bis zur Zeit der Fälligkeit die Größe der abzuschätzenden Forderung erreicht. Hierzu dient die Formel

$$W = K : \left(\frac{100 + p}{100}\right)^n$$

in welcher W den (gesuchten) gegenwärtigen Werth; K den noch nicht fälligen Kapitalsbetrag; n die Anzahl der Jahre, nach deren Ablauf dieser Betrag fällig wird; und p das landesübliche Perzent bedeutet.

Uneinbringlich gewordene Forderungen jeder Art sind in das Inventar nicht aufzunehmen; müssen aber, beim Bücherschlusse, wenn es nicht schon vorher geschehen wäre, auch in der Verrechnung in Abfall gebracht werden (vgl. §§. 41 u. 96 Pkt. 5). Forderungen, deren volle Einbringlichkeit zweifelhaft geworden ist, sind im Inventare mit dem Betrage aufzunehmen, welcher nach den obwaltenden Umständen noch als einbringlich betrachtet werden kann (vergleiche §. 26 Pkt. 6).

§. 10.
Das Inventar.

Die schriftliche Darstellung der aufgenommenen Vermögensbestandtheile und der ihnen beigelegten Werthbeträge heißt das Inventar. Der Zweck des Inventars ist, eine genaue Einsicht in das Vermögen und eine leicht faßliche, geordnete Uebersicht seiner Bestandtheile zu bieten, und weiter in den einzelnen Rechnungszeiträumen (Jahren) die Vergleichung des schließlichen Vermögens mit dem anfänglichen nach allen Gattungen seiner Bestandtheile zu gewähren. Das Inventar dient ferner zur Kontrole in Bezug auf jene im Laufe eines Rechnungs-Zeitraumes vorgekommenen Geschäftsfälle, aus welchen entgeltliche oder unentgeltliche Aenderungen in den Größen der Gebrauchssachen hervorgegangen sind.

Die Herstellung einer leichtfaßlichen Uebersicht beruht beim Inventare, wie überall, auf einer zweckmäßigen Eintheilung seines Inhaltes, d. i. auf der Rubrikenbildung, und wird durch die Anwendung der Tabellenform (Spaltenbildung) unterstützt.

Anlegung.

1. Für die Rubrikenbildung gibt offenbar das Vermögen selbst den obersten Eintheilungsgrund, und das Inventar wird daher zunächst Vermögensrubriken enthalten.

Digitized by Google

2. Wo die Bildung von Unterrubriken für zweckmäßig erachtet wird, geben in der Regel die charakteristischen Artunterschiede der Vermögensbestandtheile den Eintheilungsgrund, und sind dann die Unterrubriken ebenfalls Vermögensrubriken, wie z. B. wenn man die Rubrik „Nutzthiere" aufgestellt und diese in die Unterrubriken: Pferde, Rinder u. s. w. abgegliedert hat. — Befinden sich einer und der nämlichen Rubrik angehörige Sachen an verschiedenen Orten, z. B. Kanzlei-Einrichtungsstücke im Rentamte und in einem abgesonderten Kastenamte; oder in Gewahrsam verschiedener Personen, z. B. Werkzeuge bei verschiedenen Zeugwärtern, so kann die Gliederung einer solchen Rubrik nach jenen Orten oder Personen vorgenommen werden, so daß das Rubrikensystem in seinen unteren Gliedern auch Orts- oder Personenrubriken enthält.

3. Bei Erwerbswirthschaften ist es zweckmäßig, die Forderungsrubriken, nämlich im Aktiv-Vermögen die Rubrik „Einnahmsrückstände" oder „Forderungen" und im Passiv-Vermögen die Rubrik „Ausgabsrückstände" oder „Schulden" in die Unterrubriken: a) wirksame zum Wirthschaftserfolge gehörige, b) wirksame zum Wirthschaftserfolge nicht gehörige und c) unwirksame abzugliedern.

4. Zur Aufzeigung der Geldwerthe sind zwei Betragsspalten zu widmen, eine mit der Ueberschrift „Einzeln", die andere mit der Ueberschrift „Zusammen"; die letztere Spalte hat nur die Rubrikensummen aufzunehmen, wodurch das Inventar eine deutlich hervortretende Uebersicht des ganzen Vermögens nach den einzelnen Gattungen seiner Bestandtheile gewährt.

5. Die Reihenfolge der Rubriken soll bei Wirthschaften, deren Vermögen sich in ein Stamm- und Betriebsvermögen unterscheidet, so gewählt werden, daß zuerst sämmtliche Rubriken des Stammvermögens und hierauf die Rubriken des Betriebsvermögens nach einander folgen.

6. Der Eigenthümer einer Erwerbswirthschaft besitzt nebst dem bei der Erwerbswirthschaft inliegenden Vermögen noch sein hauswirthschaftliches oder auch noch ein weiteres in der Erwerbswirthschaft nicht betheiligtes Vermögen. Soll nun das gesammte Vermögen, nicht blos das zur Erwerbswirthschaft gehörige, im Inventare aufgezeigt werden: so ist entweder das Inventar in zwei Hauptabtheilungen zu verfassen, und in einer derselben das Aktiv- und das Passiv-Vermögen der Erwerbswirthschaft, in der anderen aber das zur Erwerbswirthschaft nicht gehörige Vermögen nachzuweisen; oder es sind zwei abgesonderte Inventare aufzustellen.

Digitized by Google

Obige Regel findet insbesondere für Handelswirthschaften Anwendung. Das allgemeine Handelsgesetzbuch verlangt vom Inventare die Nachweisung nicht blos des Handelsvermögens, sondern des gesammten Vermögens, wie daraus hervorgeht, daß Artikel 29 die Verzeichnung auch der Grundstücke ausdrücklich vorschreibt, Grundstücke gehören aber nicht überall, und gewiß nicht beim Waarenhändler oder beim Wechsler zum Handelsvermögen. Auch der Code de commerce in Frankreich, und der Codice di commercio in Italien schreiben die Aufnahme der Immobilien in die Inventare der Handelswirthschaften vor.

7. Ein bei der Wirthschaft vorhandenes gemeinschaftliches Eigenthum; das fremde Eigenthum (§. 4 Pkt. 4); dann jene nicht an den Besitz einer unbeweglichen Sache gebundenen nutzbaren Rechte, welche von dem Berechtigten nicht in Verkehr gesetzt werden können (§. 4 Pkt. 5), sollen in einem dem Abschlusse des Inventars nachfolgenden Anhange aufgezeigt werden; und zwar: das gemeinschaftliche Eigenthum unter Benennung der Theilhaber und mit Berufung auf den Inventarposten, unter welchem der eigene Theilanspruch der Wirthschaft als eine Forderung derselben ausgewiesen ist (§. 4 Pkt. 2); und das fremde Eigenthum unter Benennung der Eigenthümer.

Führung und Abschluß.

8. Die Vermögensbestandtheile sind in den Rubriken oder Unterrubriken, welchen sie nach ihrer Beschaffenheit angehören, in der Textspalte zu benennen und zu beschreiben. Eigenschaften und Umstände, deren Beschreibung das Inventar durch Ueberfüllung schwerfällig machen würde, sind in Hilfsbüchern anzugeben; im Inventare ist hierauf die Berufung zu machen. Dies gilt insbesondere bezüglich der Grundstücke und Gebäude, welche in Grundbüchern, und bezüglich der Maschinen, der Gegenstände von Kunst-, wissenschaftlichen und anderen Sammlungen, welche in Standbüchern in Uebersicht gehalten werden.

Die Führung solcher Hilfsbücher wird auch die stehende Buchführung (Skarpil); die Evidenzhaltung (Puteani); die unförmliche Verrechnung (Escherich 1851) genannt.

9. Wenn Rubriken vorkommen, welche sehr zahlreiche, gewöhnlich ohnehin minderwerthige Gebrauchssachen, wie Geräthschaften, Werkzeuge u. dgl. in sich fassen, so ist es angezeigt, dafür abgesonderte, zergliederte, d. i. die postenweise Darstellung enthaltende Unter-Inventare zu verfassen und in das Haupt-Inventar nur die aus den Unter-Inventaren sich ergebenden Rubrikensummen zu übertragen. Da in den Sachen dieser Art auch quantitative Aenderungen häufiger vorkommen als in den übrigen Gebrauchssachen, so widmet man hier für den anfänglichen Stand, den Zugang, den Abfall und den schließ-

Digitized by Google

lichen Stand je besondere Spalten; so eingerichtete Unter-Inventare nennt man Geräthschaften-Bücher, Requisiten-Bücher u. s. w.

Muster 1. **Geräthschaftenbuch.**

Post-Nr.	Gegenstand	Anfänglicher Stand			Zugang			Abfall			Schließlicher Stand			Anmerkung
		Stück	fl.	kr.	Stück	fl.	kr.	Stück	fl.	kr.	Stück	fl.	kr.	
	Rub. IV. Geräthschaften													
	Unter-Rubr. a) Zur Feldwirthschaft.													
1	Pflüge . . . u. s. w.													

10. Die Werthbeträge der einzelnen Inventarposten sind in der Betragsspalte „Einzeln" einzutragen und in jeder Rubrik und Unterrubrik zu summiren. Die Summe einer unabgegliederten Hauptrubrik ist in die Spalte „Zusammen" hinauszusetzen. Auf abgegliederten Hauptrubriken ist die Summe jeder Unterrubrik in die Spalte „Einzeln" einzustellen. Diese Summen sind nach der letzten derselben zu wiederholen, und ist die aus ihrer Addition hervorgehende Summe der Hauptrubrik in die Spalte „Zusammen" einzutragen.

11. Jeder Inventarposten erhält einen Nummer; die Postnummern gehen durch sämmtliche Rubriken und Unterrubriken des Inventars in ununterbrochener arithmetischer Ordnung bis zum letzten Posten fort.

12. Die einmal gewählte Reihenfolge der Rubriken und insbesondere auch die Ordnung der einzelnen Inventarposten soll in den nachfolgenden Inventaren nicht ohne triftige Gründe geändert werden, weil anders die Vergleichung der anfänglichen und schließlichen Vermögensbestände zu sehr erschwert wird. Daher sollen die dem Vermögen neuerlich zugegangenen Sachen, wenn sich welche derselben Art bereits bei der Wirthschaft befanden, mit diesen in einen Inventarposten vereint werden; Sachen aber, von deren Art im vorausgegangenen Inventare keine vorkamen, sind als die letzten Posten derjenigen Rubrik oder Unterrubrik einzutragen, der sie angehören. Wenn dagegen einige oder alle Sachen, welche unter einem Inventarposten dargestellt waren, bis zum Zeitpunkte des folgenden Inventars aus

Digitized by Google

dem Vermögen abgefallen sind; so soll in dem neueren Inventare die Benennung dieser Sachen jedenfalls, und im ersten Falle der verminderte Sachen- und Geldbetrag eingetragen, und im andern Falle aber die Sachen- und Geld-Betragsspalte auspunktirt werden.

13. Stehen mit dem Zugange oder Abfalle von Sachen bestimmte Einträge in anderen Rechnungsbüchern in Verbindung, so ist in der Anmerkungsspalte hierauf zu berufen, und bei einem Abfalle auch die Ursache desselben anzugeben und zu rechtfertigen.

14. Der Abschluß des Inventars besteht in der Zusammenfassung der Rubrikensummen in die Hauptsummen des Aktiv- und des Passiv-Vermögens, und in der Aufzeigung der aus der Vergleichung dieser beiden Summen sich ergebenden Größe des reinen Gesammt-Vermögens. Diese Zusammenfassung der Rubrikensummen des Inventars in die Hauptsummen des Aktiv- und des Passiv-Vermögens und Aufzeigung des Reinvermögens nennt man in der kaufmännischen Verrechnung die Bilanz (siehe: Allg. Hdlsgesetzbuch Art. 29). — Man kann weiter unter den Betrag des schließlichen reinen Vermögens den Betrag des anfänglichen reinen Vermögens stellen, und durch die Vergleichung beider Größen aufzeigen, um wieviel sich das reine Gesammtvermögen in dem abgelaufenen Rechnungszeitraume vermehrt oder vermindert hat.

§. 11.

Zentral-Inventar.

Wenn das Vermögen eines bestimmten Eigenthümers über mehrere wesentlich verschiedene, oder örtlich getrennte, oder überhaupt einer abgesonderten Verrechnung unterzogene Wirthschaften vertheilt, oder, mit anderen Worten, wenn die Gesammtwirthschaft eine mehrgliedrige ist: so gewährt zwar das Inventar eines jeden einzelnen Wirthschaftsgliedes die Kenntniß des eben dieser Wirthschaft angehörigen Vermögens; aber je zahlreicher die einzelnen Wirthschaften sind, und je mannigfaltigere Vermögensbestandtheile sie führen, desto weniger bieten die einzelnen Wirthschafts-Inventare eine genügende Uebersicht über das Gesammt-Vermögen. In diesem Falle sind die Inventare der einzelnen Wirthschaften, um auch über das gesammte Vermögen eine faßliche Uebersicht zu gewinnen, in ein Gesammt-Inventar zusammenzuziehen; und es liegt in der Natur der Sache, daß das Gesammt-Inventar, das den einzelnen Inventaren gegenüber Zentral-Inventar genannt werden kann, nur Rubrikensummen enthalten, nur ein summarisches sein könne. Muster 2 und 3.

Digitized by Google

§. 10. Muster 2. **Zentral-Inventar.**

Post-Nr.	Gegenstand	Haus-wirthschaft		Spinnfabrik in		Eisenhammer in		Wollhandlung in		Eisenhandlung in		Zusammen	
		fl.	kr.	fl.	kr.	fl.	kr.	fl.	kr.	fl.	kr.	fl.	kr.
	Aktiv-Vermögen:												
1	Grundstücke												
2	Gebäude												
3	Maschinen												
	u. s. w.												
	Summe												
	Passiv-Vermögen:												
17	Passiv-Kapitalien												
18	Ausgabs-Rückstände												
	Summe												
	Reines {Aktiv-/Passiv-} Vermögen												

Digitized by Google

§. 10. Muster 3.

Zentral-Inventar.

Post-Nr.	Benennung der Wirthschaften	Aktiv-Vermögen								Passiv-Vermögen.					
		Grundstücke		Gebäude		u. s. w.	Zusammen			Passiv-Kapitalien		Ausgabs-Rückstände		Zusammen	
		fl.	kr.	fl.	kr.		fl.	kr.		fl.	kr.	fl.	kr.	fl.	kr.
		1		2		3—6	7			8		9		10	
1	Hauswirthschaft														
2	Gut Frohberg in														
3	Schloß Hochegg in														
4	Glashütte in														
	u. s. w.														
26	Verschleiß-Niederlage in . . .														
	Summe . .						A							(P)	
	Passiv-Vermögen	. .	.	. .	.	. . . . .	(P)								
	Reines {Aktiv-/Passiv-} Vermögen . .	. .	.	. .	.	. . . . .	(R)								

Digitized by Google

§. 12.

Staatsvermögens-Inventar.

Ein vollständiges Staatsvermögens-Inventar, welches das gesammte Aktiv-Vermögen und das gesammte Passiv-Vermögen aufzeigt, ist ohne Zweifel ein werthvolles Schriftstück für die Finanzverwaltung sowohl als für die Steuerträger: allein dasselbe läßt sich nicht in jener Vollkommenheit aufstellen, welche dem Inventare über das Vermögen einer Privatwirthschaft — wenigstens in der Regel — gegeben werden kann.

Vor Allem ist das Staatsvermögens-Inventar beim Bestande einer öffentlichen Schuld nicht geeignet, durch die Vergleichung der Summen des Aktiv- und des Passiv-Standes das reine Staatsvermögen streng richtig zu zeigen. Die Staatsschuld gehört unläugbar zum Passiv-Stande, und in nicht wenigen Staaten ist die Summe aller übrigen Passiva im Verhältnisse zur Staatsschuld verschwindend klein. Die Staatsschuld kann jedoch bei der Vergleichung des Aktiv-Standes mit dem Passiv-Stande in den letzteren nicht wohl einbezogen werden, da einerseits die Staatsschuld als die Ueberwälzung einer Last der Gegenwart auf die Zukunft ihre Deckung in der fortdauernden Steuerkraft des Volkes finden muß; und anderseits das Recht, diese Steuerkraft in Anspruch zu nehmen — weil nicht abschätzbar — im Aktiv-Stande keinen ziffermäßigen Ausdruck findet. Gäbe man dieser Ansicht nicht Raum, so würde in den meisten Staaten das Inventar ein reines Passiv-Vermögen ausweisen, und ein solcher Staat würde in der Lage erscheinen, die man bei Privaten den Bankerott nennt, ungeachtet sich der nämliche Staat eben in einer ganz günstigen Finanzlage und in voller Zahlungsfähigkeit befinden kann, sobald nur die Steuerkraft seiner Bevölkerung noch ungebrochen aufrecht steht.

Villa (1840) weiset ebenfalls auf die Unthunlichkeit hin, die Steuerkraft abzuschätzen (impossibilità di capitalizzare le imposizioni), macht aber von der Behandlung der Staatsschuld im Inventare keine Erwähnung. Feder und Arnold rechnen die Staatsschuld in die Summe des Passiv-Vermögens ein, kommen aber dadurch in den von ihnen gegebenen Beispielen — der Erstere beim Abschlusse des Inventars, der Letztere in der Schlußbilanz — auf ein reines Passiv-Vermögen.

Das Staatsvermögens-Inventar wird ferner auch in der Nachweisung der Geldwerthe des Aktiv-Standes stets mangelhaft bleiben. Im Staatsvermögen befinden sich Gegenstände, welche — bisweilen

Digitized by Google

mit dem Aufwande von Millionen erworben, wie z. B. Festungswerke — keinen Verkehrswerth haben; und andere, deren Verkehrswerth mit den Anschaffungskosten im grellsten Mißverhältnisse steht, insbesondere wenn man dem oft (in neuerer Zeit im Dekrete v. J. 1873 über die Finanzverwaltung im Kanton Bern — Hügli) aufgestellten Grundsatze folgt, daß die Schätzung den im Falle einer Veräußerung wahrscheinlichen Erlös nicht übersteigen soll; dahin gehören z. B. Bilder-Galerien, Naturalien-Kabinete, anatomische, physikalische ꝛc. Sammlungen, Bibliotheken, Kriegs-Materiale, militärische Ausrüstungsgegenstände u. s. w. Die im Inventare ausgewiesenen Werthsätze aller Gegenstände dieser Art sind daher stets nur hypothetische Größen.

Wenn jedoch vom Staate die Grundsätze bekannt gegeben werden, nach welchen bei der Feststellung der Schätzungsbeträge vorgegangen worden ist; so erhält man im Inventare eine Summe des Aktiv-Standes, welche einen immerhin einigermaßen befriedigenden Sinn hat, wenn auch die Meinungen über das wirthschaftliche Gewicht dieser Summe nicht übereinstimmen werden. In der Nachweisung des Passiv-Standes wäre die Staatsschuld vorerst wegzulassen, und die Summe des übrigen Passiv-Vermögens zu ziehen; hierauf wäre durch die Vergleichung der Summe des Aktiv-Vermögens mit der Summe des unter Ausschluß der Staatsschuld ermittelten Passiv-Standes das reine Staatsvermögen zu beziffern; und endlich der Stand der Staatsschuld in einem Anhange des Inventars ersichtlich zu machen.

Soll endlich das Staats-Inventar (in Verbindung mit der Staatsrechnung) zur Beurtheilung der Finanzlage des Staates benützt werden: so hat dasselbe die Größe des zur Bestreitung des Staatsaufwandes verfügbaren Reinvermögens aufzuzeigen; und es sind dann, wie aus dem Passivum die Staatsschuld, so aus dem Aktivum alle Sachen auszuscheiden, deren sich der Staat nach den gegebenen Verhältnissen nicht entäußern kann. Dahin gehören nebst den oben angeführten Gegenständen hypothetischen Werthes auch die Einrichtungsstücke der öffentlichen Aemter und die Maschinen, Geräthschaften, Werkzeuge ꝛc. verschiedener Einkommenszweige. Ob aber auch Grundstücke und Gebäude für die Finanzen nicht verfügbar sind, ist in den einzelnen Fällen nach den obwaltenden Umständen zu beurtheilen. — Die aus dem Inventare ausgeschiedenen Sachen können in einer Beilage des Inventars nachgewiesen werden.

Digitized by Google

Geschichtliche Beiträge (1).

Von einem vollständigen Staatsvermögens-Inventare ist in der Fachliteratur sehr selten die Rede. Manche, wie z. B. Eschenmayer, sprechen zwar von einem Staats-Inventare, verstehen aber darunter nur eine Nachweisung der einen Ertrag abwerfenden Bestandtheile des Staats-Vermögens. Das vollständige Staats-Inventar fanden wir nur bei Feder, Arnold und Villa erwähnt (siehe §. 12).

In der Praxis kommen auf das reine Vermögen abgeschlossene Staatsvermögens-Inventare eben so selten vor. In Czörnig's „Darstellung der Einrichtungen über das Budget, die Staatsrechnung und die Kontrole in Oesterreich, Preußen, Frankreich, Belgien, Sachsen, Baiern, Württemberg und Baden, Wien 1866", ist bei keinem der genannten Staaten von einem Staatsvermögens-Inventare oder überhaupt von einer Aufzeigung des gesammten Aktiv-, Passiv- und reinen Vermögens eine Erwähnung gemacht. Tonzig (III. Bd., S. 4) sagt zwar: in Oesterreich sei das erste Staats-Inventar im Jahre 1763 verfaßt worden; aber Lichtnegel gibt in seiner Geschichte des österreichischen Rechnungswesens an, „jenes Inventar habe in neun Folianten alle Theile des Staats-Vermögens, alle Einkünfte, Ausgaben und Schulden der Monarchie beschrieben", woraus wohl klar hervorgeht, daß hier nicht von einem abschlußfähigen Inventar, sondern nur von einer Evidenzhaltung der ertragsfähigen Vermögensbestandtheile und etwa noch der Gebrauchssachen die Rede ist.

Ein vollständiges und abgeschlossenes summarisches Inventar ist unter dem Titel: „Stand des Staats-Vermögens" in der Staatsrechnung des Kantons Bern (Jahr 1873) enthalten. (Daselbst besteht aber keine allgemeine Staatsschuld, sondern nur ein Eisenbahn-Anlehen, welchem im Aktiv-Vermögen der Werth des Bahnkörpers gegenüber steht.) — Auch in Italien wird der Staatsrechnung eine summarische Darstellung des Vermögensstandes — stato patrimoniale — beigegeben. Das stato patrimoniale (1879) zeigt einerseits das anfängliche Aktiv-Vermögen, dessen Vermehrung, Verminderung und schließlichen Stand getrennt in das zur Bestreitung des Staatsaufwandes verfügbare (attività disponibili) und nicht verfügbare (attività non disponibili) Vermögen; anderseits das anfängliche Passiv-Vermögen, dessen Vermehrung, Verminderung und schließlichen Stand getrennt in effektive Passiva (Ausgabsrückstände und Schulden in laufender Rechnung) und Staatsschuld; der Abschluß weiset das verfügbare, das nicht verfügbare und das gesammte Reinvermögen aus, und hat sich das letztere im Jahre 1879 schließlich als ein reines Passiv-Vermögen von 7.390,171,609 Lire ergeben, ungeachtet im Aktiv-Vermögen mehr als 3000 Millionen Lire an nicht verfügbaren Aktiven begriffen waren.

Digitized by Google

II. Hauptstück.

Die kameralistische Tagebuchsverrechnung.

Sic fiet, ut minus ex crastino pendeas, si hodierno manum injeceris.

Seneca.

§. 13.

Erklärung des Aufkommens der beiden verschiedenen Verrechnungs-Methoden.

Die Vermögensänderungen, Gebarungen können in Bezug auf die Substanz — Quantität — des Vermögens nur entweder in Vermehrungen der körperlichen oder unkörperlichen Vermögensbestandtheile, in welchen sie aufkommen, oder in Verminderungen derselben bestehen; erstere heißen Einnahmen, letztere Ausgaben. Man kann daher die aus den einzelnen Geschäftsfällen hervorgehenden Vermögensänderungen als Einnahmen und beziehungsweise als Ausgaben auffassen.

Hier sind die Worte Einnahme und Ausgabe in ihrem weiteren, auch die unkörperlichen Vermögensbestandtheile (die Forderungen und Schulden) begreifenden Sinne genommen. In diesem Sinne wurden die Worte schon von Oesfeld (1773) gebraucht; und Puteani erklärt: „unter Empfang und Ausgabe ist nicht blos dasjenige zu verstehen, womit ein effektives Nehmen oder Geben verbunden ist, sondern überhaupt Alles, womit eine Vermehrung oder Verminderung des Vermögens, wenn auch nur ideal, d. i. mittelst eines blos rechtlichen Aktes entsteht." — Dagegen werden die Worte Einnahme und Ausgabe nicht auf die Größe des Reinvermögens bezogen. Der z. B. für eine hingegebene Sache erhaltene Geldbetrag ist nicht minder eine Einnahme als der für ein vermiethetes Gebäude erhaltene Miethzins, obwohl nur der letzte Betrag das Reinvermögen vergrößert; und selbst wenn die weggegebene Sache mehr werth wäre als der dafür erhaltene Geldbetrag, also das Reinvermögen verringert würde, so könnte doch nicht gesagt werden, daß eine Geldeinnahme nicht stattgefunden habe.

Im Güterverkehre erlangt eine Wirthschaft in der Regel keine Vermehrung ihrer körperlichen oder unkörperlichen Vermögensbestand-

Digitized by Google

theile, ohne daß dieselbe ihrerseits eine Gegenleistung dahin vollzieht (oder früher vollzogen hat, oder sich zur nachträglichen Vollziehung verpflichtet), woher ihr die Vermehrung ihrer Vermögensbestandtheile gekommen ist; und sie erleidet keine Verminderung ihrer Vermögensbestandtheile, ohne daß ihr eine Gegenleistung von daher zu Theil wird, wohin die aus ihrem Eigenthume ausscheidenden Vermögensbestandtheile gekommen sind; kürzer gesagt: die Wirthschaft erhält keine Leistung, ohne eine Gegenleistung zu vollziehen; sie vollzieht keine Leistung, ohne eine Gegenleistung zu erhalten. Von diesem Standpunkte aus kann man jede einzelne wirthschaftliche Gebarung als den Inbegriff einer Leistung und der zugehörigen Gegenleistung auffassen.

Aus den beiden grundverschiedenen Auffassungen der Vermögensgebarungen gehen zwei grundverschiedene Verrechnungs-Methoden hervor.

Legt man der Verrechnung die Auffassung der Gebarungen als Einnahmen und Ausgaben zu Grunde, so bedarf man einer Geldverrechnung und davon abgesonderter Sachenverrechnungen, weil die Einnahmen und Ausgaben nur im Rechnungsmaßstabe derjenigen Vermögensbestandtheile meßbar sind, in welchen sie vorkommen, und ihre Größen in der Rechnung zusammenfaßbar sein müssen, was nur dort der Fall ist, wo dieselben in einerlei Rechnungsmaßstab ausgedrückt sind. Jeder Geschäftsfall kommt in einer solchen Rechnung nur einmal, nur in einem einfachen Posten zur Aufschreibung, da derselbe die Vermögensbestandtheile dieser Rechnung nur zu vermehren oder zu vermindern, nicht beides zugleich vermag; so z. B. verursacht die Zahlung eines Steuerbetrages bei der zahlenden Wirthschaft nur einen Posten in der Geldrechnung, nämlich einen Ausgabsposten; der Barverkauf von Korn in der Geldrechnung nur einen Einnahmsposten und in der abgesonderten Körner-Rechnung nur einen Ausgabsposten. Man nennt diese Verrechnungsmethode den Rechnungsstyl in einfachen Posten, oder den Kameralstyl (§. 14).

Wenn dagegen jeder Geschäftsfall als Inbegriff einer Leistung und der zugehörigen Gegenleistung aufgefaßt und dargestellt werden soll, so müssen die Leistungen und Gegenleistungen, um die Zusammenfassung und die Vergleichung oder Abrechnung derselben zu ermöglichen, in einerlei Rechnungsmaßstabe ausgedrückt werden, und es ist dies natürlich der Geldrechnungsmaßstab, da der Güterverkehr hauptsächlich durch Geld vermittelt wird. Man bedarf daher einer Geldverrechnung, in welcher jeder Geschäftsfall zweimal, das eine Mal mit der in ihm begriffenen Leistung, das andere Mal mit der zuge-

Digitized by Google

hörigen Gegenleistung, also in zwei Posten oder (nach der üblichen Terminologie) in einem doppelten Posten vorkommt. Man nennt diese Verrechnungs-Methode den Rechnungsstyl in doppelten Posten, die doppische Verrechnung, oder auch den Merkantilstyl (§. 66).

Die kameralistische Auffassung ist einfach und natürlich, da sie aus den Thatsachen allein, ohne andere Erwägungen zu Hilfe zu nehmen, unmittelbar hervorgeht, und sie ist auf alle Geschäftsfälle zwangslos anwendbar, weil jede Einnahme und jede Ausgabe vollkommen verrechenbar ist. Die merkantilistische Auffassung ist aus der Wahrnehmung abgeleitet, daß in der Regel keine Leistung ohne Gegenleistung besteht. Diese Auffassung der Geschäftsfälle als gegenseitig abzurechnender Leistungen und Gegenleistungen liegt der Buchführung in doppelten Posten, wie dieselbe bis jetzt gestaltet ist, überall zu Grunde (§. 66); und wird dies von mehreren Autoren zur Erklärung des Aufkommens der doppelten Posten ausdrücklich hervorgehoben, so Müller (1785): Bei jeder Veränderung des Vermögens nimmt etwas zu, und eben diese Zunahme verursacht, daß etwas dagegen abnimmt; es ist keine Einnahme ohne Ausgabe und keine Ausgabe ohne Einnahme. Schiebe (1847): Keine Einnahme oder Vermehrung einer Sache kann sein, ohne die ihr entgegengesetzte Ausgabe oder Verminderung einer anderen Sache. — Tonzig (1857): In ogni fatto amministrativo-contabile sono sempre interessate almeno due parti della sostanza e quindi due conti, uno cioè che dà e l'altro che riceve. Foster (1873): All pecuniary or accountable transactions may be virtually considered under the single denomination of barter, or the exchanging of one thing for another. Allein es kommen bei allen Wirthschaften, auch bei reinen Handelswirthschaften, Leistungen vor, welche nicht verrechenbar sind; und es muß daher bei der doppischen Verrechnung zu Auskunftsmitteln gegriffen werden, um auch für die an sich unverrechenbaren Leistungen oder Gegenleistungen einen Verrechnungsposten zu erzwingen; zahlt z. B. die Wirthschaft einen Steuerbetrag in barem Gelde an die Staatsverwaltung: so ist die Leistung der Wirthschaft, das hingegebene Geld, verrechenbar; aber die dafür erhaltene Gegenleistung, der Genuß des allgemeinen Staatsschutzes, gewiß nicht.

§. 14.

Kennzeichnung der kameralistischen Verrechnung.

Die Grundlage des Rechnungsstyles in einfachen Posten ist die Auffassung der Vermögensänderungen als Einnahmen und Ausgaben. Damit die Verrechnung, wie sie soll, eine geordnete Einsicht in den Wirthschaftsbetrieb gewähre, muß sie die Einnahmen nach den Quellen, aus welchen sie fließen, die Ausgaben nach den Zwecken, für welche sie aufgewendet werden, gesondert darstellen, sie muß die Einnahmen nach ihren verschiedenen Ertragsquellen, die Ausgaben nach ihren verschiedenen Verwendungszwecken in besondere Abtheilungen, Rubriken bringen. Die Auffassung der Geschäftsfälle als Einnahmen und Aus-

Digitized by Google

gaben für gegenständliche Ertrags- und Aufwands- (oder Kosten-) Rubriken ist das innere, wesentliche Kennzeichen der kameralistischen Verrechnung. Die Trennung der gesammten Verrechnung in eine Geldrechnung und abgesonderte Sachenrechnungen, und die daraus nothwendig hervorgehende Darstellung der Geschäftsfälle in einfachen Posten (§. 13) sind die äußeren formalen Kennzeichen des Rechnungsstyles in einfachen Posten. Dieser Rechnungsstyl wird die kameralistische Verrechnungs-Methode oder der Kameralstyl genannt, weil derselbe bei der Finanz- oder Kameral-Wirthschaft der Staaten vielfach in Anwendung steht, und auch in ihrem Dienste und für ihre Zwecke am vollständigsten ausgebildet worden ist.

§. 15.

Zweck und Gegenstand des Tagebuches.

Die Vermögensänderungen müssen, um dieselben nicht dem Vergessen anheimfallen zu lassen, in der Ordnung ihres Vorkommens, d. i. zeitfolgemäßig, chronologisch Tag für Tag aufgeschrieben werden. Die Bücher, in welchen diese Aufschreibung geschieht, werden Tagebücher, Diarien, Journale, und die Führung dieser Bücher die zeitfolgemäßige, chronologische Verrechnung, Tagebuchverrechnung, Journalverrechnung genannt. Da ferner die Verrechnung den Größenbetrag der jeweilen vorhandenen Vermögensbestände stets leicht und sicher erkennen lassen soll, dies aber nur durch ein ununterbrochen fortlaufendes Gegenüberstellen der entgegengesetzten Vermögens-Aenderungen, also nur durch eine zeitfolgemäßige Aufschreibung ohne weitläufige Vorbereitung zu erreichen ist: so ist die Nachweisung der jeweilen vorhandenen Vermögensbestände ein weiterer Zweck des Tagebuches.

Das Vermögen kann nicht nur in der Quantität seiner Bestandtheile geändert werden — Quantität-Aenderungen (Einnahmen und Ausgaben), sondern auch im Werthe derselben — Werthänderungen.

Die Werthänderungen betreffen entweder die Beschaffenheit der Vermögensbestandtheile und als natürliche Folge davon ihre Geltung im Verkehre, oder sie betreffen bei unveränderter Beschaffenheit die letztere allein. Die Werthänderungen der ersten Art gehen aus dem Einwirken der Naturkräfte allein oder in Verbindung mit der Benützung der Sachen, jene der zweiten Art aus den wechselnden Verkehrsverhältnissen hervor. Bei den Beschaffenheitsänderungen unter dem Einflusse der Naturkräfte ist die Zunahme oder Abnahme des

Digitized by Google

Werthes eine allmälige, sie ist beständig im Werden, in keinem Momente beendet, daher zur zeitfolgemäßigen Verrechnung gar nicht geeignet; die Forderung, ein allmälig Werdendes, z. B. die Werthzunahme des Weines auf dem Lager, oder der Zuchtthiere während ihres Heranwachsens bis zur vollen Reife zeitfolgemäßig, d. i. in jedem Augenblicke ihres Entstehens aufzuschreiben, wäre absurd. Die Werthänderungen durch die wechselnden Verkehrsverhältnisse, z. B. die wechselnden Kurse der Effekten, treten in der Regel zu häufig ein, als daß ihnen die chronologische Verrechnung ohne übermäßige Anfüllung der Tagebücher folgen könnte; das Erreichte würde die aufgewendete Mühe nicht rechtfertigen, die Verrechnung ist aber nicht Zweck, sondern nur Mittel. Deshalb werden alle Werthänderungen in der Regel vom Tagebuche gänzlich ausgeschlossen und nur mittels des Inventars durch die Vergleichung des schließlichen Vermögens mit dem anfänglichen ersichtlich. Doch können dauernde Werthänderungen, welche in Folge besonderer Umstände eintreten, auch in das Tagebuch einzubeziehen sein.

Die Quantitäts-Aenderungen der Vermögens-Bestandtheile sind Einnahmen und Ausgaben im weiteren Sinne, in welchem darunter auch die Forderungen und Schulden begriffen sind (§. 13). Der gemeine Sprachgebrauch nimmt aber die Worte Einnahmen und Ausgaben in einem engeren Sinne, in welchem man darunter nur die Zugänge und Weggaben körperlicher (sinnlich wahrnehmbarer) Vermögensbestandtheile — insbesondere des umlaufenden Kapitals — versteht. In der Verrechnung werden die Forderungen und Schulden mit dem Worte „Schuldigkeit" (Gebühr, Soll) und die Einnahmen und Ausgaben im engeren Sinne, da durch jede solche Einnahme oder Ausgabe — wenige Ausnahmsfälle abgerechnet — eine Schuldigkeit berichtiget, abgestattet wird, mit dem Worte „Abstattung" (Berichtigung, Ist, Hat) bezeichnet. Die Schuldigkeiten werden im Kameralstyle zeitfolgemäßig nicht verrechnet, indem dieselben aus der titelmäßigen Verrechnung (Hauptbuch) in genügender Weise entnommen werden können. Dagegen fordert der weitere Zweck des Tagebuches, nämlich die Aufzeigung der jeweilen vorhandenen Vermögensbestandtheile, daß in jedem Tagebuche auch die am Anfange seines Zeitraumes vorhandenen Vermögensbestände eingetragen werden.

Demnach bilden die anfänglichen Bestände und die Einnahmen und Ausgaben im engeren Sinne, d. i. die Einnahms- und Ausgabs-Abstattungen, den Gegenstand des kameralistischen Tagebuches.

Digitized by Google

Nach den Vermögensbestandtheilen, in welchen die Einnahmen und Ausgaben vorkommen, unterscheiden sich die Tagebücher zunächst in Geld- und Sachentagebücher, und bei weiterer Trennung der Sachenverrechnung nach den Gattungen des sachlichen Vermögens, z. B. Naturalien, Materialien u. s. w., in die gleichbenannten Sachengattungs-Tagebücher.

Das kameralistische Tagebuch ist nach seinem Inhalte lediglich Quantitäts-Verrechnung, Bestandsverrechnung.

Ueber den Gegenstand des Tagebuches — darüber, welche Vermögensänderungen im Tagebuche aufzuschreiben sind — bestehen nur wenige Meinungsunterschiede, und zwar:

1. Die durchlaufenden Posten, d. i. die Beträge, welche ohne thatsächliche Uebernahme und Ausfolgung gleichzeitig in Einnahme und Ausgabe zu verrechnen sind, sollen nach Einigen, wie Oesfeld, Wöhner, Schmidlin, von der Aufnahme in das Tagebuch ausgeschlossen werden.

2. Selbst manche Gattungen thatsächlicher Einnahms- und Ausgabsabstattungen werden von Einzelnen als zur Aufnahme in das Tagebuch nicht geeignet betrachtet. Jung will die Verlagsgebarungen, d. i. die Einnahmen und Ausgaben bei der Ablieferung von Geldbeträgen aus einer Kasse an eine andere Kasse des nämlichen Eigenthümers im Tagebuche nicht verrechnet, sondern nur am Schlusse des Buches auf einem besonderen Blatte angemerkt haben. Hüffell meint, Abschlagszahlungen und Vorschüsse an Uebernehmer von Arbeiten seien nicht in Ausgabe zu stellen, sondern nur in Hilfsbüchern ersichtlich zu machen.

Alle Ausschließungen dieser Art beirren die Nachweisung der vorhandenen Vermögensbestände und machen die Verrechnung unklar, und zwingen ohne allen Grund zu besonderen Vormerkungen neben der förmlichen Verrechnung.

3. Im Gegensatze zu den erwähnten Einschränkungen der Tagebuchsverrechnung ist anderseits die Ausdehnung derselben auf die Schuldigkeiten (Forderungen und Schulden) versucht worden, jedoch, ohne in der Praxis Eingang zu finden. (Siehe Beiträge [2].)

§. 16.

Anlegung des Tagebuches.

Die Vermögensänderungen folgen einander ohne einen natürlichen Abschnitt; und selbst bei den wenigen Wirthschaftsgattungen, bei welchen ein periodisches Wiederkehren bestimmter wirthschaftlicher Thätigkeiten wahrnehmbar ist, wie bei einigen Zweigen der Urproduktion, ist ein unveränderlicher Zeitpunkt des Abschlusses nicht gegeben; daher müssen die Zeitabschnitte willkürlich bestimmt werden, nach welchen die während ihrer Dauer vorgekommenen Wirthschaftsergebnisse übersehen und beurtheilt werden sollen. Solche Abschnitte heißen Rechnungszeiträume; sie umfassen nach fast allgemeiner Uebung ein volles Jahr,

Digitized by Google

wiewohl nicht überall das Rechnungsjahr mit dem Kalenderjahr beginnt und endet. Der Rechnungszeitraum gilt nothwendig für die zeitfolgemäßige und für die titelmäßige Verrechnung gemeinsam, weil die letztere den Stoff bezüglich der Abstattungen aus der ersteren entnimmt. Die Bestimmung eines vollen Jahres zum Rechnungszeitraum vorausgesetzt, haben daher auch die Tagebücher ein ganzes Jahr zu umfassen; dies hindert aber nicht, das ganze Tagebuch in Theilen für kürzere Abschnitte, Vierteljahre, Monate u. s. w., nach und nach anzulegen, jedoch ist dann nicht aus dem Auge zu lassen, daß diese Vierteljahrs-, Monats- 2c. Tagebücher nur die zusammengehörigen Theile des einen durch das ganze Jahr fortlaufenden Tagebuches sind.

Für die oben als zulässig erklärte allmälige Anlegung des Tagebuches in Heften für kürzere Zeitabschnitte, zumeist für Monate, spricht außer den österreichischen Schriftstellern nur Ebhardt. Nach einer anderen, weit verbreiteten Ansicht soll die Anlegung des Tagebuches von Anfang des Jahres sogleich für das ganze Jahr vorgenommen werden, so nach: Jung (1786), Rebmann, Eschenmayer, Hüffell, Baumeister, Rühl (1860). Der Grund dieser Verschiedenheit ist wohl darin zu suchen, daß die Staatskassen in Oesterreich monatlich ihre Tagebücher, in Deutschland dagegen systematische Jahresrechnungen zur Prüfung vorlegen.

Die Anlegung der Tagebücher besteht einfach in der Spaltenbildung, da in denselben die Geschäftsfälle nur in zeitfolgemäßiger Ordnung, nicht nach den Rubriken, welchen sie angehören, an einander gereiht werden, folglich die Rubrikenbildung gänzlich entfällt. Für die Spaltenbildung ist der Grundsatz festzuhalten, die Tabellenform des Tagebuches so einfach als möglich zu gestalten, daher nur die unbedingt nothwendigen Spalten anzuwenden, weil eine Vielheit von Kolonnen bei der oft drängend raschen Aufeinanderfolge der Einträge leicht ein Verfehlen der richtigen Spalte eintreten läßt. So schon Klipstein (1778) und Rebmann, ferner Escherich (1851) und Tonzig. Die nothwendigen Spalten sind nur: eine Numerirungsspalte zur Angabe der fortlaufenden Ordnungszahlen, Postnummern oder Journal-Artikel genannt; eine Textspalte zur Beschreibung der Geschäftsfälle; die Geld- oder die Sachen-Betragsspalten; und eine Spalte zur Berufung auf das Hauptbuch. Datirungs- und Dokumentirungs-Spalten sind nicht erforderlich, da die Datirung in der Textspalte und die Berufung auf die Dokumente in der Numerirungsspalte vorgenommen werden kann.

Die Abstattungen auf Rückstände aus den Vorjahren sind zwar in der systematischen Verrechnung von den Abstattungen für das laufende Jahr zu trennen (§. 29), aber im Tagebuch ist eine solche Trennung, also die Anwendung besonderer Betragsspalten für die Abstattungen an Rückständen nicht erforderlich, da das

Digitized by Google

Tagebuch nur das Festhalten der vorgekommenen Abstattungen und die Nachweisung der jeweiligen Bestände zum Zwecke hat. Doch kann die erwähnte Trennung in Unter-Tagebüchern (§. 21) zweckmäßig werden, wenn die Verbuchung der in denselben verrechneten Gebarungen im Hauptbuche summarisch geschieht.

In den Tagebüchern der Geldverrechnung findet man auch, obwohl selten, eine Abgliederung der Betragskolonnen für die baren Einnahmen und Ausgaben, und für die nicht baren oder sogenannten durchlaufenden Posten. Für eine solche Scheidung besteht kein ausreichender Grund, da dieselbe gänzlich unfruchtbar ist, und nur die Rechnungsführung beschwerlicher macht (Feder); gleichwohl wird die Anwendung besonderer Spalten für die durchlaufenden Einnahmen und Ausgaben von Einzelnen, z. B. Escherich (1851) aus dem Grunde verlangt, damit die Geldbewegung ohne weitere Ausmittlung von selbst aus der Verrechnung hervortrete.

Die jeweilen vorhandenen Vermögensbestände ergeben sich aus der Vergleichung der Summen der Einnahmen (den anfänglichen Bestand mit eingerechnet) mit der Summe der Ausgaben. Die Tagebücher müssen daher so eingerichtet sein, daß diese Vergleichung in jedem Augenblicke leicht möglich ist; es müssen die Einnahmen von den Ausgaben getrennt dargestellt werden. Nach der Form, in welchen dies bewirkt wird, unterscheidet man Einnahms-Tagebücher und Ausgabs-Tagebücher, wenn die Einnahmen in besonderen und die Ausgaben wieder in besonderen Heften; und gemeinsame Tagebücher, wenn die Einnahmen und die Ausgaben zwar in dem nämlichen Tagebuche, aber in getrennten Betragsspalten verrechnet werden. Das gemeinsame Tagebuch kommt wieder in verschiedenen Formen vor; es werden nämlich entweder auf jeder linken Blattseite die Einnahmen und auf jeder rechten Blattseite die Ausgaben aufgeschrieben; oder es werden auf jeder Blattseite Einnahmen und Ausgaben eingetragen, ihre Beträge aber in getrennte Spalten eingestellt, wobei wieder entweder die Einnahms- und die Ausgabsspalte unmittelbar neben einander und nach der Textspalte, oder die Einnahmsspalte links und die Ausgabsspalte rechts von der Textspalte gezogen wird.

So lange eine Person allein sämmtliche Geschäftsfälle in chronologischer Ordnung einzutragen vermag, so lange ist ein für die Einnahmen und Ausgaben gemeinsames Tagebuch vorzuziehen; nur ist dabei die Form, in welcher die Einnahmen und Ausgaben auf die gegenüberstehenden Blattseiten gestellt werden, als die ungeschickteste zu vermeiden, weil bei dieser Form das Vorkommen zahlreicher leerer Blattseiten nicht zu vermeiden ist, indem bei den meisten Wirthschaften entweder die Postenzahl der Einnahmen oder die Postenzahl der Ausgaben weit überwiegend ist. Sind die Geschäftsfälle aber so zahlreich, daß eine Person allein die chronologische Eintragung zu bewältigen nicht im Stande ist: so wird in der Regel die Anwendung getrennter Einnahms-Tagebücher und Ausgabs-Tagebücher dem Erfordernisse genügen, da nun zwei Personen gleichzeitig mit der Tagebuchsver-

Digitized by Google

rechnung beschäftigt werden können. Sollten auch zwei Personen nicht ausreichen, so muß durch Anwendung von Unter-Tagebüchern (§. 21) abgeholfen werden.

§. 17.

Führung des Tagebuches.

1. Den ersten Tagebuchsposten bilden die anfänglichen Bestände. Die Geschäftsfälle sind sogleich, nachdem die Einnahmen oder Ausgaben vollzogen worden sind, oder doch (auf Grund der Abstattungs-Dokumente) noch an dem nämlichen Tage und in derselben Ordnung einzutragen, wie sie vorgekommen sind

Von alter Zeit her wird für die Geldverrechnung als Grundsatz aufgestellt und oft auch in der Praxis befolgt, daß zwar die Einnahmen erst nach ihrem Vollzuge, die Ausgaben aber noch vor der Ausfolgung des Geldes in das Tagebuch einzutragen seien. Man findet diesen Grundsatz schon im „Probierstein der Buchhalter, 1701", dann z. B. bei Oesfeld, Wöhner, Schmidlin, Hüffell, Wehrer, Escherich (1851), Rühl (1860). — Ebhardt und Müller Friedrich fassen den Grundsatz in den Worten zusammen:

bei der Einnahme: Empfang, Buchen, Quittung;
bei der Ausgabe: Quittung, Buchen, Zahlung.

Die Tagebuchsposten bedeuten — der Bestimmung des Tagesbuches gemäß — vollzogene Thatsachen; ein vor der Auszahlung eingetragener Ausgabsposten enthält daher so lange eine Unwahrheit, bis die Auszahlung nachgefolgt ist. Die Eintragung der Ausgaben im Tagebuche vor der Auszahlung war auch den österreichischen Staatskassen angeordnet. Der Verfasser hat hierüber in seinem Buche: „Die Staatskassen im Kaiserthume Oesterreich 1862" bemerkt: „Diese Anordnung zieht den Uebelstand nach sich, daß Beträge, welche im Journale bereits beausgabt sind, in der That noch in der Kasse erliegen, sobald die Parteien nach der vollzogenen Liquidirung und Journalisirung nicht sofort zur Erhebung ihrer Gebühren an den Zahltisch schreiten, sondern dies auf einen der folgenden Tage verschieben, was, wie die Erfahrung lehrt, bei einem größeren Andrange der Parteien öfter vorkommt." (Bei einer am 5. eines Monats vorgenommenen Skontrirung [Untersuchung] einer Kassa von etwas größerem Geschäftsumfange fand Verfasser mehr als viertausend Gulden an Besoldungen beausgabt, welche nicht ausgezahlt waren, weil die Bezugsberechtigten nach Abgabe ihrer Quittungen das Kassa-Locale verlassen und bis zum Skontrirungstage ihre Gebühren noch nicht erhoben hatten.) Im Jahre 1863 wurde aber den Kassen vom Finanzministerium angeordnet, auch die Ausgaben erst nach vollzogener Zahlung in die Journale einzutragen.

2. Bei jedem Geschäftsfalle ist die Zeit anzugeben, in welcher derselbe vorgekommen ist; dies geschieht am einfachsten durch Eintragung des Datums in der Textspalte so, daß unterhalb derselben alle an diesem Tage vorkommenden Geschäftsfälle angeführt werden,

Digitized by Google

ohne die Datirung bei jedem Posten zu wiederholen. So schon Puechberg 1762.

3. Jeder Geschäftsfall erhält einen Postnummer; die Nummern gehen durch das ganze Rechnungsjahr — auch wenn das Tagebuch in Monatsheften geführt wird — ununterbrochen fort. Die Fürträge und Ueberträge der einzelnen Tagebuchseiten (Punkt 6) und die Abschlußsummen (§. 18) bleiben ohne Postnummern, weil dieselben weder Geschäftsfälle enthalten, noch in das Hauptbuch übergehen.

4. Jeder Geschäftsfall ist in der Textspalte nach seinen wesentlichen Merkmalen zu beschreiben. Der Gegenstand; die betheiligten Personen; der Zahlungsgrund (causa debendi); die mit dem Geschäftsfalle etwa verbundenen Bedingungen; und der Zeitraum, für welchen die Zahlung etwa geleistet wurde; werden in der Regel die Beschreibung des Geschäftsfalles erschöpfen. Bei Tagebuchsposten, welche mit einander in Wechselbeziehung stehen, ist die gegenseitige Berufung der Postnummern beizusetzen. Wortabkürzungen (Abbreviaturen) sind nur insoweit zulässig, als dieselben keiner Zweideutigkeit unterliegen und als sie den Sinn der Geschäftsbeschreibung nicht verdunkeln.

Nach Escobar wären Abkürzungen gar nicht zu dulden, weil dabei sehr leicht Täuschung und Betrug begangen werden könne (quod hoc casu facillime dolus et fraus committi posset).

5. Wenn die Summe eines Geschäftsfalles aus Theilbeträgen besteht, welche verschiedenen Rubriken angehören, z. B. eine Zahlung für Reparaturen an den Fenster-Rahmen eines Amtsgebäudes und an Kanzlei-Einrichtungsstücken, so sind die Theilbeträge unter eigenen Postnummern einzutragen und einzelweise in die Betragsspalten einzustellen.

6. Sobald eine Tagebuchsseite ausgefüllt ist, sind die Postenbeträge in eine Summe zu vereinigen; diese ist als Fürtrag zu bezeichnen und als Uebertrag auf der nächst anschließenden Tagebuchsseite einzustellen. Werden die Einnahmen und Ausgaben auf gegenüberstehenden Blattseiten verrechnet, so ist, sobald eine Seite ausgefüllt ist, auch auf der gegenüberstehenden der Fürtrag zu bilden und der etwa noch leer bleibende Raum mit einem Strich zu durchziehen.

7. Wenn der Wirthschaftsführer nicht nur das Tagebuch führt, sondern zugleich auch die systematische Verrechnung besorgt: so hat derselbe jedem Tagebuchsposten die Berufung auf die Seitenzahl des systematischen Rechnungsbuches beizusetzen, auf welche der Posten übertragen worden ist.

Digitized by Google

8. Wenn beim Eintragen in die Tagebücher oder beim Summiren oder bei den Ueberträgen Irrungen vorkommen, so ist die verfehlte Stelle so zu durchstreichen, daß die ursprüngliche Aufschreibung dadurch nicht unleserlich wird und ist der richtige Text oder Betrag unterhalb oder oberhalb zu schreiben. Ist die Unrichtigkeit eines Betrages, ehevor dieselbe noch entdeckt wird, bereits in einen Fürtrag oder in mehrere Fürträge und Ueberträge übergegangen: so hat man nur den Unterschied zwischen dem durchstrichenen unrichtigen und dem neu geschriebenen richtigen Betrage unter den auf die Entdeckung zunächst folgenden Fürtrag als Ausgleichungsbetrag zu setzen, und nach Umständen zu diesem Fürtrage zu addiren oder von demselben zu subtrahiren. Dabei ist hier die Berufung auf den (unrichtig gewesenen) abgeänderten Posten, und bei diesem Posten die Berufung auf den Ausgleichungsposten beizusetzen.

Von anderer Seite wird die Ausgleichung in dieser Art für unstatthaft erklärt und behauptet: die Unrichtigkeit in den Beträgen sei durch eine förmliche Verrechnung auszugleichen, und zwar sei die Differenz, im Falle ein Einnahms- oder ein Ausgabsposten zu gering eingetragen ist, nachträglich in Einnahme oder beziehungsweise in Ausgabe; im Falle ein Einnahmsposten zu hoch eingetragen ist, nachträglich in Ausgabe; und im Falle ein Ausgabsposten zu hoch eingetragen ist, nachträglich in Einnahme zu stellen. So lehren z. B. Rebmann (1790), Feder, Müller Friedrich, Wehrer, Baumeister (1854). Auch Rühl (1860) verlangt das nämliche Verfahren, wenn bei Entdeckung der Unrichtigkeit der Uebertrag auf die nächste Blattseite erfolgt ist. Dagegen spricht Eschenmayer für die Ausgleichung mittelst Addition oder Subtraktion von den Schlußsummen; und Hüffell erklärt die Ausgleichung der Kalkülfehler durch nachgetragene Einnahme- oder Ausgabsposten geradezu für formell und materiell gefährlich.

Das oben gezeigte Ausgleichungs-Verfahren ist auch anwendbar im Falle als ein Posten irriger Weise in Einnahme statt in Ausgabe — oder umgekehrt — geschrieben worden ist. Wäre z. B. ein eingezahlter Miethzins von 100 fl. in Ausgabe gestellt worden: so wird der Ausgabsposten durchstrichen, eine Null darüber gesetzt, und der Betrag von 100 fl. vom letzten Ausgabs-Fürtrage subtrahirt, weiter aber, da hier auch ein Einnahmsfehler besteht, nämlich die Einnahme um 100 fl. zu gering ist, der Betrag von 100 fl. unter Anführung seines Schuldigkeitstitels in Empfang verrechnet. Hierdurch werden die sogenannten Stornoposten — wie z. B. Fröhlich, Tonzig, Rühl sie wollen — vermieden, welche darin bestehen, daß ein in Einnahme gestellter Ausgabsbetrag zweimal in Ausgabe, ein in Ausgabe gestellter Einnahmsbetrag zweimal in Einnahme nachgetragen wird. In obigem Beispiele müßte bei Anwendung der Stornirung der Betrag von 100 fl. einmal zur Aufhebung (Annullirung) des unrichtigen Ausgabspostens und mit Berufung auf diesen unrichtigen Posten, dann noch einmal als eingezahlter Miethzins in Einnahme verrechnet werden.

Digitized by Google

§. 18.

Abschluß des Tagebuches.

Der Abschluß des Tagebuches besteht in der Darstellung des schließlichen Standes der verrechneten Vermögensbestandtheile. Der Abschluß kommt in zwei Formen vor: man setzt entweder die Endsumme der Ausgaben unter die Endsumme der Einnahmen und weiset durch Subtraktion den Rest als schließlichen Bestand aus; oder man setzt unter die Endsumme der Ausgaben denjenigen Betrag, welcher zu dieser Endsumme addirt, die der Endsumme der Einnahme gleiche Schlußsumme gibt, und bezeichnet dabei jenen addenden Betrag als schließlichen Bestand und die auf ihn folgende Summe als Probesumme — Saldo.

Der schließliche Bestand mit Ende des Jahres ist in das Tagebuch des nächstfolgenden Jahres als erster Posten der Einnahmen zu übertragen. Wird — wie gewöhnlich — das Tagebuch in Monatsheften geführt, so kann entweder der schließliche Bestand eines jeden Monats in die Einnahmsabtheilung des nächstmonatlichen Tagebuches übertragen werden; oder man kann zwar in jedem Monate den schließlichen Bestand wie vorhin darstellen, aber im Laufe des Jahres nicht diesen Bestand, sondern Monat für Monat die schließliche Einnahmssumme in die Einnahmsabtheilung und die schließliche Ausgabssumme in die Ausgabsabtheilung als Uebertrag übernehmen. Das Verfahren mit Rest-Uebertragung ist das mehr übliche; das Verfahren mit Summen-Uebertragung führt zwar vom zweiten Monate an zu größeren Zahlen als das erstere Verfahren, zeigt aber dagegen in jedem Zeitpunkte die Summe aller vom Anfange des Jahres bis dahin vorgekommenen Einnahmen und Ausgaben, daher am Schlusse des Jahres die Summe aller Ausgaben des ganzen Jahres, und gibt dadurch die arithmetische Kontrole gegen die im Hauptbuche dargestellten Einnahms- und Ausgabs-Abstattungen.

In der Regel gelangen im Laufe eines Jahres nicht alle in diesem Jahre entstandenen Schuldigkeiten zur Berichtigung, es verbleiben mit Ende des Jahres unberichtigte Schuldigkeiten, Rückstände, welche in der systematischen Verrechnung einzelweise nachgewiesen werden müssen; ferner kommen bei mehrgliedrigen Wirthschaften Geldablieferungen, Verlagsgebarungen in Barem oder im Wege der Zurechnung von einer Kasse an eine andere vor, und kann die Verlagsgebarung nicht immer in dem nämlichen Jahre zum Austrage kommen. Zur Beseitigung oder doch Verminderung der Anzahl solcher Rückstandsposten und insbesondere der unausgetragenen Verlagsgebarungen (der sogenannten schwebenden Posten §. 59) in

Digitized by Google

der systematischen Verrechnung wird empfohlen, die Tagebücher — und demgemäß auch die Hauptbücher — noch einige Zeit (z. B. einen oder zwei Monate hindurch) nach Ablauf des Jahres offen zu lassen, die während dieser Zeit zur Berichtigung kommenden Rückstände und Verlagsgebarungen in die offen gehaltenen Tagebücher in Einnahme oder Ausgabe zu stellen, und aus diesen in die systematische Verrechnung des abgelaufenen Jahres zu übernehmen. So: Rebmann (1790), Ebhardt, Hüffell, und so auch bei den preußischen (Herrfurth), bei den württembergischen (Clement) und sächsischen (Löbe) Staatskassen. Nothwendig ist ein solches — überdies die Kasse-Ordnung beirrendes — Verfahren nicht; auch hat dasselbe Widerspruch gefunden, schon von Hornberger (1796) und Eschenmayer, und Escherich (1851) hebt mit Grund hervor, „die Rechnung habe die Gebarungen als in demjenigen Jahre vorgefallen darzustellen, in welchem sie wirklich vorgefallen sind."

§. 19.

Verrechnung der Einnahmen und Ausgaben in Geldmünzen von veränderlichem Umlaufswerthe und im Papiergelde.

Die Geldeinnahmen und Geldausgaben sind in dem gesetzlichen Geld-Rechnungsmaßstabe nach dem Satzungspreise zu verrechnen, ohne daß in der Regel auf die Gattung der Geldstücke Rücksicht zu nehmen ist, in welchen die Einnahmen und Ausgaben vollzogen worden sind. Ausnahmen von dieser Regel werden durch die Münzgesetze und durch den Gebrauch des Papiergeldes veranlaßt.

Kursmäßige Münzen.

Durch die Münzgesetze ist für die aus einem der beiden edlen Metalle geprägten Geldmünzen (in Oesterreich für die Silbermünzen) nach einem bestimmten Rechnungsmaßstabe der unveränderliche Umlaufswerth, Satzungspreis, festgestellt; und diese Münzen bilden die gesetzliche Landeswährung. Der Umlaufspreis der aus dem anderen edlen Metalle geprägten Geldmünzen (in Oesterreich der Goldmünzen) wird im Geschäftsverkehre im Rechnungsmaßstabe der Landeswährung ausgedrückt und ist ein veränderlicher, weil das Verhältniß der Marktpreise der beiden edlen Metalle selbst ein veränderliches ist. Der veränderliche Preis der Geldmünzen heißt ihr Kurs. Für die Verrechnung der Einnahmen und Ausgaben in kursmäßigen Münzen steht ein zweifacher Weg offen: entweder man betrachtet solche Münzen zunächst nicht als Geld, sondern wie jede andere Sache, die nach dem Marktpreise gekauft und verkauft wird; oder man behandelt sie bei der Einnahme und Ausgabe als Geld, was sie in der That sind.

Digitized by Google

Im ersten Falle kommen die kursmäßigen Münzen als der Sachenverrechnung angehörig in ein Sachen-Tagebuch und werden dort wie jede andere Sache verrechnet, während in der Geldrechnung der nach dem Kurse berechnete Geldwerth der empfangenen Münzstücke in Ausgabe, oder jener der ausgegebenen Münzstücke in Einnahme gestellt wird. Diese Verrechnungsart empfiehlt sich, wo ein ausgedehnter Verkehr, namentlich ein Handelsverkehr in kursmäßigen Münzen bei der Wirthschaft besteht.

Im zweiten Falle sind die kursmäßigen Münzen nach ihrem Satzungspreise oder, wo ein solcher nicht besteht, nach einem dem durchschnittlichen Verhältnisse der Gold- und Silber-Marktpreise entsprechenden Normalpreise im Geld-Tagebuche zu verrechnen und die dabei vorkommenden Kursdifferenzen, das Agio, abgesondert ersichtlich zu machen. Im Tagebuche werden vor der Geldbetragsspalte die erforderlichen Spalten für die kursmäßigen Münzen gezogen. In diese Spalten ist in jedem Falle die Stückzahl der eingenommenen oder ausgegebenen kursmäßigen Münzen einzutragen. Bei einem Einkaufe und ebenso bei einem Verkaufe der Münzen ist in den Geldbetragsspalten nur allein der aus dem Geschäftsfalle hervorgegangene Münzgewinn in Einnahme, oder der Verlust in Ausgabe zu stellen. Wenn aber die kursmäßigen Münzen bei der Einzahlung einer Schuldigkeit angenommen oder bei der Auszahlung einer Schuldigkeit weggegeben werden: so ist die Abstattung in der Textkolonne zergliedert mit den Münzen nach ihrem Kurswerthe und mit der allfälligen Aufzahlung im Gelde anzuführen und der Gesammtbetrag in die Geldbetragsspalte einzustellen; und weiter der ausfallende Münzgewinn oder Münzverlust unter einer eigenen Postnummer zu verrechnen. Zur Erläuterung möge das nachfolgende Beispiel dienen.

Das Verhältniß des Goldwerthes zum Silberwerthe wird durchschnittlich wie 1 : $15^1/_2$ angenommen. Nach dieser Annahme ergibt sich der Werth eines österreichischen 8 Gulden-Goldstückes mit 8 fl. 10 kr. österreichischer Währung; und dieser Werth ist in dem folgenden Beispiele als Normal-Rechnungspreis gesetzt.

Digitized by Google

Muster 4.

Post-Nr.	Monat 18	Einnahme			Ausgabe		
		8 F Goldstücke	Silber fl.	Silber kr.	8 F Goldstücke	Silber fl.	Silber kr.
	2.						
1	Von A an Pachtschilling von ... für das erste Quartal l. J. u. zw.: in 8 F Goldstücken 30 à 8 fl. 15 kr. 244 fl. 50 kr.						
	und in Silber . . 55 „ 50 „	30	300	—			
	300 fl. — kr.						
2	Münzverlust bei 30 Goldstücken à 5 kr. pr. Stück laut Post 1	—	—	—	—	1	50
	5.						
3	Von B für 250 Raum-Meter Brennholz à 8 fl. in 8 F Goldstücken 100 à 8 fl. 8 kr. 808 fl.						
	und in Silber . . . 1192 „	100	2000	—			
	2000 fl.						
4	Münzgewinn bei 100 Goldstücken à 2 kr. pr. Stück laut Post 3 .	—	2	—			
	8.						
5	Münzgewinn bei Ankauf von 100 Stück 8 F Goldmünzen zu 8 fl. 6 kr., 4 kr. pr. Stück	100	4	—			
	12.						
6	Dem D für ein Paar Zugpferde in 8 F Goldstücken, 20 à 8 fl. 8 kr. 161 fl. 60 kr.						
	und in Silber . 338 „ 40 „	—	—	—	20	500	—
	500 fl. — kr.						
7	Münzverlust bei 20 Stück Goldmünzen à 2 kr. pr. Stück laut Post 6	—	—	—	—	—	40
	17.						
8	Dem E für Wirthschafts-Geräthe in 8 F Goldstücken, 12 à 8 fl. 12 kr. 97 fl. 44 kr.						
	und in Silber . . 2 „ 56 „	—	—	—	12	100	—
	100 fl. — kr.						
9	Münzgewinn bei 12 Stück Goldmünzen à 2 kr. pr. Stück laut Post 8	—	—	24			
	25.						
10	Münzgewinn bei Verkauf von 180 Stück Goldmünzen à 5 kr. pr. Stück	—	9	—	180	—	—
	Summe . .	230	2315	24	212	601	90
	Ausgabe . .	212	601	90			
	Kassarest . .	18	1713	34			
	In Gold 18 Stück à 8 fl. 10 kr. . .		145	80			
	in Silber		1567	54			

Digitized by Google

Anmerkung. Ein weit kürzeres Verfahren in der Verrechnung kursmäßiger Goldmünzen kann bei Staatskassen angewendet werden. Hier können (wie in Oesterreich) bei Empfängen und bei Ausgaben die Goldmünzen nach jenem Werthe berechnet werden, welchen ihr von der Finanzverwaltung von Zeit zu Zeit in vorhinein bestimmter Kassakurs bezeichnet; die Gattung und Stückzahl der Goldmünzen wird in der Textkolonne und ihr Werth nach dem Kassakurse in der Silbermünz-Kolonne eingestellt. Beim Kassaschlusse des Tages, auf welchen ein veränderter Kassakurs folgt, ist der Bestand dieser Münzen zu erheben, die mit Rücksicht auf den neuen Kassakurs sich ergebende Werth-Differenz zu berechnen und der hiernach sich ergebende Mehr-Werth als Münzgewinn in Einnahme, oder der Minder-Werth als Münzverlust in Ausgabe zu verrechnen. — Allein dieses Verfahren ist bei Privatwirthschaften nicht anwendbar, weil diese sich aus Geschäftsrücksichten dem wechselnden Tageskurse fügen müssen.

Papiergeld.

Wenn neben dem Metallgelde auch Papiergeld in Umlauf ist, so können die in letzterem vollzogenen Einnahmen und Ausgaben in dem Betrage, auf welchen die Zettel lauten, ohne Trennung von den Metallgeld-Einnahmen und -Ausgaben verrechnet werden, so lange die Zettel in jedem Augenblicke und im vollen Nennbetrage gegen klingende Münze umgewechselt werden, und auch im freien Verkehre al pari umlaufen. Läßt sich dagegen der Umlaufswerth der Zettel nicht mehr unverändert erhalten, sinkt derselbe im Verkehre bald mehr bald weniger unter den Nennbetrag, d. h. bekommt das Papiergeld einen Kurs: so wäre dasselbe folgerichtig von da ab in der Verrechnung eben so zu behandeln wie kursmäßige Münzen. Allein laut Erfahrung wird das Papiergeld bei gesunkenem Werthe von den Regierungen im Zwangskurse erhalten, d. h. Jedermann wird durch das Gesetz verpflichtet, die Zettel im Verkehre zu ihrem Nennbetrage anzunehmen, ungeachtet dieselben unter den herrschenden Verhältnissen einen geringeren Werth haben. In Folge dessen sind die Zettel wieder, wie bei aufrechtem Werthe derselben, nach ihrem Nennbetrage zu verrechnen, da nun mit einem, z. B. auf fünfzig Gulden oder Thaler lautenden Zettel wirklich auch eine Auslage von fünfzig Gulden oder Thalern bestritten wird. Allein der eben erwähnte Umstand hat nur darin seinen Grund, daß der Preis aller Sachen — weil nun jeder Verkäufer gewärtigen muß, seine Zahlung in Papiergeld zu empfangen — um das Agio erhöht wird, welches vom Zettel abzuziehen das Gesetz verbietet. Thatsächlich kann daher das Papiergeld im Geschäftsverkehre ungeachtet des gesetzlichen Zwangskurses doch zu keinem anderen Preise verwerthet werden, als zu demjenigen, der sich im freien Verkehre bildet; deshalb

Digitized by Google

ist aber angezeigt, in der Verrechnung die Papiergeld-Einnahmen und Ausgaben von jenen im Metallgelde zu trennen, was am einfachsten durch die Anwendung getrennter Betragsspalten für Papiergeld und für Metallgeld bewirkt wird.

Die Trennung der in Papier und in Metall vollzogenen Einnahmen und Ausgaben in der Tagebuchs-Verrechnung erscheint bei anvertrauten Wirthschaften auch dann empfehlenswerth, wenn die oben erwähnten Geldverhältnisse noch nicht eingetreten sind, besonders: wenn der Verkehr mit Papiergeld übersättigt ist; oder wenn Bankpapier durch Zettel über kleine Beträge — etwa zehn Gulden oder noch weniger — auch zu Zahlungen für die häuslichen Bedürfnisse der Konsumenten in Gebrauch kommt, und so in Umlaufskanäle dringt, für die es als Kreditpapier seiner Natur nach gar nicht bestimmt ist. In diesen Fällen liegt die Gefahr der Werthverminderung des Papiergeldes nahe, und ist eben deshalb diejenige Einrichtung des Geld-Tagebuches wünschenswerth, welche den täglichen Stand des Papiergeldes in der Kasse mit Sicherheit erkennen läßt. — Beim Staatspapiergelde ist die Gefahr der Werthverminderung nicht in der Geringheit der Beträge zu suchen, auf welche die Zettel lauten, weil die Finanzverwaltung sich nicht verpflichtet, die Zettel nach dem Belieben der Besitzer mit Geld einzulösen, sondern nur dieselben von jedem Besitzer stets und in vollem Betrage bei den Staatskassen als Zahlung anzunehmen. Die Entscheidung, ob eine Verrechnung in getrennten Kolonnen für Papier und Geld anzuwenden sei, hängt hier nur von der gesammten Umlaufssumme des Staatspapiergeldes ab, und wird die Trennung dann angezeigt sein, wenn diese Summe eine Höhe erreicht, welche den Bedarf der Zahlungspflichtigen zu ihren regelmäßigen Zahlungen an die Staatskasse übersteigt.

§. 20.

Sachen-Tagebücher.

1. Die Grundstücke und die Bestandtheile des stehenden Kapitals bedürfen einer Verrechnung in Tagebüchern nicht; sie werden mittels der Inventare oder, wo diese nicht ausreichen, in Hilfsbüchern in Uebersicht gehalten. (§. 10 Pkt. 8 u. 9.)

2. Verbrauchssachen, welche bei einer Wirthschaft zur Verwendung kommen, ohne bei derselben einen Gegenstand der Produktion oder des Handels zu bilden, wie z. B. Kanzleimaterialien, werden nach ihren sachlichen Größen gar nicht verrechnet, indem durch die Verrechnung der darauf bezüglichen Geldgebarungen die wirthschaftliche Belastung vollständig nachgewiesen wird. Doch kann auch hier eine abgesonderte Nebenverrechnung dann nothwendig werden, wenn an der Verwendung solcher Sachen viele Personen der Wirthschaft theilnehmen, und eine Uebersicht über den Verbrauch ohne Aufschreibung nicht herzustellen wäre.

Digitized by Google

3. Die Verbrauchssachen, welche einen Gegenstand des Geschäftsbetriebes der Wirthschaft bilden, sind der förmlichen Sachenverrechnung zu unterziehen. Ueber jede Gattung solcher Sachen ist ein eigenes Tagebuch zu führen. Das Tagebuch ist mit den für die verschiedenen Arten seiner Sachengattung erforderlichen Spalten zu versehen; die Spalten sind mit der Bezeichnung der Sachen und ihrem Rechnungsmaßstabe zu überschreiben, z. B.

Muster 5.

Post-Nr.	Monat.....18.....	Weizen	Roggen	Gerste	Hafer
		Hektoliter			

4. Von den Effekten können die öffentlichen Schuldverschreibungen, Wechsel, Aktien u. dgl. der sachlichen Verrechnung unterzogen werden; denn obwohl dieselben als Forderungen zum unkörperlichen Vermögen gehören, so sind sie doch durch ihre Vorstellungszeichen, die Urkunden, gleichsam verkörpert, und der Nennbetrag der Urkunden ist geeignet, den Sachenrechnungsmaßstab zu vertreten. Die Erforderlichkeit der sachlichen Verrechnung der Effekten wird davon abhängen, ob die Wirthschaft mit denselben als einem förmlichen Geschäftszweige gebart und ob in denselben zahlreiche Geschäftsfälle vorkommen; denn ist keines von beiden der Fall, so wird die Ausweisung des Effektenstandes mittels der Inventare genügen, da jedenfalls die damit verbundenen Geldgebarungen in die Geldverrechnung übergehen.

Von Einigen, z. B. Tonzig, wird die Führung eines für alle Sachen gemeinsamen Tagebuches bevorwortet, welches nur je eine Betragsspalte für die Einnahme und für die Ausgabe und eine Spalte zur Angabe der sachlichen Rechnungsmaßstäbe erhält. Von Anderen wird ein gemeinsames Sachen-Tagebuch für unzweckmäßig gehalten.

Die Sachen-Tagebücher wurden auch für ganz entbehrlich und das Weglassen derselben für zweckdienlich erklärt, so von Feder, von Müller Friedrich, weil a) die Einnahmen und Ausgaben in Sachen nicht so häufig vorkommen als im Gelde, b) die Sachen nicht so leicht gestürzt (nachgezählt, skontrirt) werden können als das

Digitized by Google

Geld, und c) die Sachen nicht so viele Einkommensquellen und Verwendungszwecke haben und daher ihre Bestände leicht aus den Hauptbüchern ermittelt werden können. — Uns scheint im Gegentheile ein Sachen-Hauptbuch entbehrlich. Das Vorhandensein einer Mehrheit von Einkommensquellen und Verwendungszwecken ist ja der einzige Grund, aus welchem die Einnahmen und Ausgaben je in verschiedene Abtheilungen, Rubriken, gebracht werden, also der einzige Grund der systematischen oder Hauptbuchs-Verrechnung. Gegenwärtig, wo die Naturalwirthschaft fast überall von der Geldwirthschaft verdrängt ist, wird man in der Regel mit Sachen-Tagebüchern ausreichen und ein Sachen-Hauptbuch entbehren können (vgl. §. 43).

§. 21.

Unter-Tagebücher, Register.

Wenn Geschäftsfälle bestimmter Art nicht einzelweise, sondern mit ihrer in einem gewissen Zeitraume vorgekommenen Summe in das Tagebuch eingetragen, die einzelnen Geschäftsfälle aber in zeitfolgemäßiger Ordnung besonders aufgeschrieben werden, so erscheint diese besondere Aufschreibung als ein ergänzender Theil des Tagebuches und heißt Unter-Tagebuch (Sub-Journal) oder Register. Bei der Uebertragung der Summen aus einem Unter-Tagebuche ist die gegenseitige Berufung beizusetzen.

Veranlassung zur Führung von Unter-Tagebüchern findet man für die Geldverrechnung bei Wirthschaften, wo a) an bestimmten Tagen ein starker Andrang gleichartiger Gebarungen eintritt, so daß das Verrechnungsgeschäft durch die Trennung derselben von den übrigen Gebarungen und Verweisung in Unter-Tagebücher rascher vor sich gehen kann, z. B. wenn periodische Besoldungszahlungen an zahlreiche Beamte vorkommen; oder wo b) Gebarungen einer bestimmten Art sich ohne wesentliche Unterschiede fort und fort wiederholen, so daß die Kenntniß der einzelnen Fälle nur eine untergeordnete Bedeutung hat, z. B. Einhebungen an Wegmauten. Für Unter-Tagebücher, in welchen Gebarungen der letzteren Art verrechnet werden, ist die Benennung Register üblich.

Bei mehrgliedrigen Wirthschaften, insbesondere bei der Staatswirthschaft tritt häufig der Fall ein, daß ein Kassenamt zur Verrechnung der Einnahmen und Ausgaben mehrerer, oft vieler Verwaltungszweige bestellt ist. In diesem Falle erreicht das Tagebuch leicht einen Umfang, bei welchem auch zwei Personen zur chronologischen Eintragung der Geschäftsfälle nicht ausreichen, und folglich die Trennung des Tagebuches in ein Empfangs- und ein Ausgabsheft

Digitized by Google

nicht genügt. Hier erübriget dann schon aus diesem Grunde allein nichts anderes, als Unter-Tagebücher für die einzelnen Verwaltungszweige zu führen und deren Summen etwa am Schlusse eines jeden Monats in das Haupt-Tagebuch zu übertragen; und es kann dabei die Einrichtung getroffen werden, daß die unwirksamen Einnahmen und Ausgaben (§§. 23, 27, 28) einzelweise, wie sie vorkommen, unmittelbar in das Haupt-Tagebuch, und nur die wirksamen Einnahmen und Ausgaben je in das Unter-Tagebuch ihres Verwaltungszweiges einzutragen sind.

Geschichtliche Beiträge (2).

Bei einigen Schriftstellern, wie Wiedeburg, Rehmann, Eschenmayer, Ebhardt, findet man die Behauptung, vormals sei die Verrechnung nur chronologisch geführt worden; ein Beweis dafür wird aber nicht gegeben, und Ebhardt, welcher allein auf eine bestimmte Rechnung, nämlich auf eine ihm vorgelegene Kellerei-Rechnung vom Jahre 1415 hinweiset, gibt selbst zu, daß schon diese Rechnung „systematisch geordnet" ist, und in der Geldrechnung sowohl bei der Einnahme als bei der Ausgabe ordentliche Rubriken vorkommen. Im Gegentheile kann mit Grund behauptet werden, daß in den letzten drei Jahrhunderten bei anvertrauten Wirthschaften dem Eigenthümer gegenüber die systematische Verrechnung allein bestand; und eine chronogische Verrechnung entweder gar nicht geführt, oder doch nur als eine Privatsache des Wirthschaftsführers betrachtet wurde, selbst von Fachmännern, welche den Werth der Tagebuchs-Verrechnung erkannt hatten. Klipstein (1778) sagt: „Rechnungen welche mir aus dem 16. und 17. Jahrhunderte zu Gesichte gekommen sind, hatten keine Wiederholung der Rubrikensummen am Ende der Einnahmen und Ausgaben angebracht und kein Rubriken-Verzeichniß denselben vorgesetzt." — Diese Rechnungen waren also keine chronologischen, sondern in Rubriken abgegliederte, also systematische. Und schon Escobar (1664) gibt eine Reihe von Kapiteln (Rubriken) an, in welche die Rechnungen der Wirthschaftsführer im Empfange und in der Ausgabe eingetheilt sein sollen; von einer chronologischen Aufschreibung ist bei ihm gar keine Rede, mit Ausnahme von einer Strazza bei Kaufleuten, Wechslern u. dgl. (adversaria, in quibus mercatores, campsores et similes rationem accepti et expensi sine ordine — memoriae duntaxat gratia — inscribunt). Boltz (1730) hatte zuerst auf die Wichtigkeit des Tagebuches (doch nur für den Wirthschaftsführer) hingewiesen, aber ungeachtet er das Tagebuch, von ihm Diarium genannt, als die Seele und Grundfeste der Rechnung erklärt, zeigt doch der von ihm gegebene Rechnungs-Entwurf nicht nur keine Verbindung mit einem Diarium, sondern auch nicht die mindeste Spur von dem Vorhandensein eines solchen. Auch läßt er bei Kassa-Visitationen den Kassabestand nur aus den Rubriken-Büchern ermitteln, woraus deutlich hervorgeht, daß auf ein etwa vorhandenes Tagebuch kein Gewicht gelegt und offiziell nur die systematische Verrechnung Geltung hatte. In Schlözer's Briefwechsel (S. 308) ist ausdrücklich gesagt: „Kameralistische Journale waren in Oesterreich vor 1761 unbekannt", und in der: Einleitung zu einem verbesserten Kameral-Rechnungsfuße, Wien 1762, heißt es, daß bei Staats- und Herrschafts-

Digitized by Google

kassen bisher nur eine rubrikenweise Verrechnung, eine Journalführung aber nicht bestehe; und daß die meisten Rechnungsführer ihre sogenannten Kapularien oder Register (chronologische Aufschreibungen) einzusperren und Niemanden die Einsicht davon zu gestatten pflegen. Aber nicht blos in Oesterreich, wie Schlözer meint, war dies der Fall, sondern auch, und zwar noch längere Zeit hindurch, in Deutschland. Wiedeburg (1773) will, daß der Rechnungsleger Manualien halte, deren eines ein bloßes Tages-Register *sein könne*, damit sich stündlich der sein sollende Vorrath ergebe; Claproth, noch in der dritten Auflage (1783), meint: „es ist daneben (neben den systematischen Rechnungsbüchern) *nicht undienlich*, wenn der Rechnungsführer ein sogenanntes Kassenregister hält, worin er alle Ausgaben und Einnahmen, wie sie vorkommen, einträgt; und noch Rebmann (1790), obwohl er die Führung des Tagebuches dringend bevorwortet, hält dasselbe doch nicht für unerläßlich, indem er sagt: „Wenn der Rechnungsführer auch keine Vorschrift dazu hat, so ist es *gut für ihn*, wenn er es zu seiner und der Seinen Sicherheit thut."

Die Einführung der chronologischen Verrechnung in den Kameralstyl und die grundsätzliche Verbindung derselben mit der systematischen Verrechnung in der Art, daß das Tagebuch bezüglich der Abstattungen die Grundlage jeder weiteren Verrechnung bildet, ist dem ersten Buchhalter, nachmals Hofrath der österreichischen Rechenkammer, Puechberg, zu danken. In seiner oben bezogenen „Einleitung zu einem verbesserten Kameral-Rechnungsfuße (1762)" schildert er die Mängel des damals in Anwendung gestandenen Rechnungsstyles und macht eine Reihe zur Abhilfe geeigneter Vorschläge, darunter (im Artikel X): „Man lege, wie im Merkantilfuß, der Rechnung ein Journal oder Tagebuch zu Grunde"; er führt in einem beigegebenen Rechnungsentwurfe das Tagebuch der Hauptsache nach bereits in der nämlichen Weise, wie es dermal allgemein geschieht, und überträgt die Abstattungen erst aus diesem Tagebuche in die systematische Verrechnung unter gegenseitiger Berufung der einzelnen Posten. In Oesterreich wurde sofort den Staatskassen die Führung der Tagebücher, welche der Hauptbuchführung (Manualführung) zur Grundlage zu dienen hatten, angeordnet; auch wurden die Tagebücher von allen nach Puechberg folgenden österreichischen Fachschriftstellern in diesem Sinne behandelt. Und auch in Deutschland wurde einige Zeit nach Puechberg von Einzelnen, wie Oelsfeld (1773), Lange (1776), Jung (1786), Hornberger (1796) (nicht blos die Nützlichkeit des Tagebuches für den Rechner, sondern) die Nothwendigkeit erkannt, mit der systematischen auch eine chronologische Verrechnung zu verbinden und jene auf diese zu stützen.

Wie in Oesterreich und Deutschland, so wurden auch in Frankreich die öffentlichen Rechnungen nur in systematischer Ordnung geführt, wie aus Barrême (1721) zu entnehmen ist, welcher sagt: L'ancien ordre des Finances suivait uniquement l'ordre des matières, et negligeait absolument l'ordre de temps.

Im §. 15 Pkt. 3, wurde erwähnt, daß der Versuch gemacht wurde, die kameralistische Tagebuchs-Verrechnung auch auf die Schuldigkeiten — den Forderungs- und Schuldenstand — auszudehnen. Das erste zu diesem Zwecke eingerichtete Tagebuch ist in dem unter dem Einflusse der österreichischen Hofrechenkammer zu Stande gekommenen Werke „Grundsätze der Rechnungswissenschaft, Wien 1774" im VI. Rechnungsentwurfe enthalten. Einige Jahre später wurde ein zu dem nämlichen Zwecke eingerichtetes Tagebuch von Jung, Leipzig 1786,

Digitized by Google

gegeben. Unter den Neueren gibt Löw (1860) eine chronologische Verrechnung der Geld-Schuldigkeiten, aber in einem von der Abstattungsverrechnung abgesonderten Tagebuche, welches er Abrechnungs- oder Konto-Journal nennt. — Allein die durch die Verrechnung der Schuldigkeiten im Tagebuche entstehende Arbeitslast ist bei allen Kassen, bei welchen fristenweise Abstattungen auf in Jahressummen berechnete Schuldigkeiten, wie in Vierteljahrs- oder in Monatsraten einzuhebende Steuern, in Monatsraten auszuzahlende Besoldungen, Pensionen u. s. w., oder von Tag zu Tag wachsende Schuldigkeiten wie Interessen und Taggelder vorkommen, eine übermäßig große; und der damit verbundene Aufwand an Zeit und Geld wäre durch das auf diese Weise zu Erreichende nicht gerechtfertiget.

Digitized by Google

III. Hauptstück.

Die kameralistische Hauptbuchsverrechnung.

Das Gleiche nur ist's, was an das Gleiche sich reiht.
Schiller.

§. 22.

Zweck und Gegenstand des Hauptbuches.

Die Bücher der titelmäßigen oder systematischen Verrechnung sind, da sie die Geschäftsfälle auf den Abtheilungen — Rubriken oder Fächern — aufnehmen, welchen dieselben nach ihren wesentlichen Merkmalen angehören, Rubrikenbücher oder Fachbücher. Diese beiden Bezeichnungen sind jedoch wenig üblich; gewöhnlich wird die Benennung Manual, Kontobuch, Hauptbuch angewendet, und die titelmäßige Verrechnung die Hauptbuchsverrechnung genannt.

In Oesterreich ist die Bezeichnung Hauptbuch, auch Kontobuch; in Deutschland theils die Benennung Manuale, theils auch die Benennung Hauptbuch üblich.

Der Hauptzweck aller Verrechnung ist, die Beurtheilung des Wirthschaftssystems zu ermöglichen und die Kenntniß seines Erfolges zu bieten; und ist dies zugleich der nächste Zweck der titelmäßigen Verrechnung, weil derselbe nur durch sie erreicht werden kann. Zu dieser Beurtheilung, wie auch zur Ausmittlung des Wirthschaftserfolges genügt aber nicht die Kenntniß dessen, was eingenommen und ausgegeben worden ist (Abstattung, Ist, Hat), sondern es ist auch die Kenntniß erforderlich, wieviel die Wirthschaft zu empfangen berechtiget und zu geben verpflichtet war, d. i. der Forderungen und Schulden (Schuldigkeit, Soll). Ein weiterer Zweck der Hauptbuchsverrechnung ist die Aufzeigung, und zwar die zergliederte Darstellung der Rückstände, d. i. der jeweilen bestehenden noch nicht berichtigten Schuldigkeiten. Die Aufzeigung der Rückstände muß von der Verrechnung schon deßhalb gefordert werden, weil sie Bestandtheile des

Digitized by Google

Vermögens sind; und die Nachweisung derselben muß zergliedert gegeben sein, weil der Wirthschaftsführer nur dadurch zur Kenntniß gelangt, von wem, wofür ꝛc. er eine rückständige Einnahme einheben, an wen, wofür ꝛc. er eine rückständige Ausgabe vollziehen soll. Diese zergliederte Darstellung der Rückstände ist nur dadurch zu erreichen, daß jeder einzelnen Schuldigkeit die auf sie vorgekommenen Abstattungen und nur diese allein abgesondert gegenüber gestellt werden, was nur in der systematischen Verrechnung geschehen kann, welche an die zeitfolgemäßige Ordnung nicht gebunden ist.

Daher bilden die Schuldigkeiten und die Abstattungen (Soll und Ist) den Gegenstand des Hauptbuches. Dasselbe entnimmt seinen Stoff bezüglich des Soll aus den Anordnungen des Wirthschaftsleiters, bezüglich des Ist vollständig und allein aus dem Tagebuche.

Die Ausdrücke Soll (Rechnungs-Soll) und Ist (auch: Hat) sind in den deutschen Staaten, die Ausdrücke Schuldigkeit und Abstattung in Oesterreich gebräuchlich, wo sie durch die „Grundsätze der Rechnungswissenschaft (1774)" eingeführt wurden.

In den meisten deutschen Staaten ist den Kassen angeordnet, in ihre systematischen Rechnungsbücher, Manualien, auch die im Staats-Voranschlage, dort Etat genannt, ausgedrückten Summen auf den einzelnen Rubriken mit der Bezeichnung „nach dem Etat soll" in Rechnung zu stellen. — In der Theorie sprechen dafür: Hornberger, Eschemayer, Feder; am eifrigsten wird die Vorschreibung des Etat-Soll im Manuale vertheidiget von Kieschke, wie folgt: „Jede Kassenverwaltung muß nicht allein von dem Rechenschaft geben, was geschehen ist, sondern es muß dabei von dem ausgegangen werden, was hat geschehen sollen, denn nur in dem Gegeneinanderhalten von Beiden liegen Maß und Urtheil. Da nun der Etat dasjenige, was geschehen soll, enthält; da er die Verwaltung, über welche eine Rechnung geführt und gelegt wird, vollständig umfaßt und in Zahlen darstellt: so bestimmt er ferner den Umfang und den Inhalt jeder einzelnen Kasse und jeder Rechnung, und ist in dieser Hinsicht die Grundlage derselben. Jeder Rechnung wird daher der für dieselbe entworfene Etat vorgesetzt, wodurch solche zuvörderst in zwei Theile zerfällt: a) nach dem Etat „soll" und b) „ist". — Diese ganze Schlußfolgerung ist auf den unwahren Vordersatz gegründet, daß der Etat dasjenige enthalte, was geschehen soll. Der Etat enthält dasjenige, was muthmaßlich geschehen wird; die Kasse soll aber nur dasjenige einheben oder auszahlen, wozu für die Wirthschaft das Recht oder die Pflicht wirklich aufgekommen ist, nur die wirklich entstandenen Einnahms- und Ausgabsschuldigkeiten sind das Soll der Kasse. Offenbar wurde die erwähnte unrichtige Behauptung durch die Bezeichnung der Etat-Sätze mit dem Worte „Soll" veranlaßt; because we examine not precisely the signification of words, we often set our thoughts more on words than things (John Locke). — Gegen die Vorschreibung des Etats-Soll erklären sich Schmidlin, Geret, Hüffell; der letztere sagt: „Präsumtive Größen, deren problematische Annahme und Berechnung für eine gute Wirthschaft bei den Voranschlägen allerdings Bedürfniß ist, sollen nirgends in den Rechenbüchern, welche

Digitized by Google

keine Probleme zu verarbeiten haben, aufgenommen werden, da sie eben mit dem Wesen der Verrechnung in direktem Widerspruche stehen."

Die Vergleichung des Voranschlages mit dem wirklichen Erfolge ist allerdings zur Kontrole gegen die anweisenden Behörden nothwendig, nur gehört solche Vergleichung nicht in die Rechnungsbücher, sondern ist in den zusammengefaßten Rechnungen über die einzelnen Verwaltungszweige und in der Staats-Zentralrechnung herzustellen.

Rubriken-Theorie (§§. 23—28).

§. 23.

Rubriken-Kategorien.

Um eine geordnete Einsicht in den Wirthschaftsbetrieb zu gewähren, muß die Verrechnung die Einnahmen nach den Quellen, aus welchen sie fließen, die Ausgaben nach den Zwecken, für welche sie aufgewendet werden, in gesonderten Abtheilungen, Rubriken, darstellen (§. 14); und sind auf jeder solchen Rubrik sowohl die Schuldigkeiten als die Abstattungen der ihr angehörigen Gebarungen aufzunehmen, da beide den Gegenstand des Hauptbuches bilden (§. 22). Die Einkommensquelle oder der Verwendungszweck ist das gemeinsame Merkmal der aus der ersteren fließenden Einnahmen oder der dem letzteren dienenden Ausgaben, und gibt als solches die Benennung, den Titel der Rubrik für diese Einnahmen oder Ausgaben (so auch Rühl). An den einer Rubrik angehörigen Gebarungen sind nebst dem ihnen allen gemeinsamen Merkmale fast immer noch Artunterschiede erkennbar, nach welchen dieselben wieder in Unterabtheilungen, Unter-Rubriken zusammengefaßt werden können. Wird z. B. eine Ausgabsrubrik für „Amtserfordernisse" gewidmet, so läßt sich dieselbe in Unter-Rubriken etwa für: Schreibmaterialien, Einrichtungsstücke, Beheizung, Beleuchtung abgliedern. Ob und bei welchen Rubriken eine Abgliederung vorgenommen und wie weit dabei in der Zerfällung gegangen werden soll, hängt von den besonderen Verhältnissen der Wirthschaft ab. Doch ist im Allgemeinen als Regel festzuhalten, eine Rubrik nur in soweit in Unter-Rubriken zu theilen, als die Betragssumme der ungetheilten Rubrik eine genügende Kenntniß des Wirthschaftsbetriebes nicht gewährt. Rubriken für periodisch wiederkehrende, in Jahresabschnitten — meist monatlich oder vierteljährlich — fällig werdende Einnahmen und Ausgaben fordern, wenn sie sich auf bestimmt bezeichnete Personen beziehen, wie Pachtschillinge, Besoldungen ꝛc., in der Regel die Abgliederung in Unter-Rubriken für jeden einzelnen

Digitized by Google

Zahlungspflichtigen oder Bezugsberechtigten; solche Unter-Rubriken werden gewöhnlich Partikular-Konten oder schlichthin Konten genannt.

Die Gebarungen unterscheiden sich nicht nur nach ihren Ertragsquellen und Verwendungszwecken, sie unterscheiden sich auch nach ihrer Wirkung auf die Vermögensbestandtheile, in welchen sie aufkommen, und nach ihrem Verhältnisse zum Wirthschaftserfolge.

Jede Einnahme vermehrt, jede Ausgabe vermindert ihrem Begriffe nach das Vermögen, aber natürlich nur in denjenigen Bestandtheilen, in welchen sie vorkommt. Hieraus folgt nun zunächst, daß jede Abstattung in Geld oder Sachen, durch welche eine bestehende Schuldigkeit berichtiget wird, auf die Größe des davon berührten Geld- oder Sachenvermögens keine Wirkung hervorbringt, weil durch die Einnahmsabstattung die Summe der bestandenen Geld- oder Sachen-Forderungen um eben so viel vermindert als der Geld- oder Sachenbestand vermehrt; durch die Ausgabsabstattung aber die Summe der bestandenen Schulden um eben so viel als der Geld- oder Sachenbestand vermindert wird; also in beiden Fällen die Größe des reinen Geld- oder Sachenvermögens unverändert bleibt. — Besteht z. B. das ganze Geldvermögen in 1000 fl. Barschaft und in Geldforderungen für verkaufte Körnerfrüchte an A. mit 200 fl. und an B. mit 100 fl., zusammen also in 1300 fl., so hat man, sobald A. bezahlt, 1200 fl. Barschaft und 100 fl. Forderung an B., also zusammen wieder 1300 fl.; und die Größe des Geldvermögens ist durch die Einnahmsabstattung nicht geändert worden.

Im Geschäftsverkehre kommen auch Abstattungen vor, welchen keine Schuldigkeiten zu Grunde liegen. Diese Abstattungen beruhen sämmtlich auf Rechtsverhältnissen, welche ein Geben und das Zurückstellen von eben so viel in der nämlichen Gattung und Güte zum Gegenstande haben (§. 27); und auch solche Abstattungen wirken auf die Größe des Vermögens nicht. Wenn nämlich die Wirthschaft einen Geldbetrag, dem eine Schuldigkeit nicht zu Grunde liegt, mit der Verpflichtung empfängt, seiner Zeit gleichviel im Gelde zurückzugeben, z. B. ein Darlehen: so wirkt jene Einnahmsabstattung auf die Größe des Geldvermögens nicht, weil sie den Schuldenstand gerade um so viel vermehrt, als den Barschaftsstand; und wenn die Wirthschaft seiner Zeit den gleichgroßen Geldbetrag zurückgibt: so wirkt diese Ausgabe wieder nicht auf die Größe des Geldvermögens, weil mit der Verminderung der Barschaft nun auch die bis dahin bestandene Schuld aufhört. Im entgegengesetzten Falle, wenn nämlich die Wirthschaft

Digitized by Google

einen Geldbetrag hingibt, ohne daß eine Schuldigkeit dazu besteht, aber hingibt mit der Berechtigung, von dem Empfänger seiner Zeit gleichviel im Gelde zurückzunehmen, z. B. wenn die Wirthschaft ein Darlehen gibt: so findet man eben so jene Ausgabsabstattung und den nachmals eintretenden Rückempfang auf die Größe des Geldvermögens wirkungslos. — Das nämliche gilt von Sachen-Abstattungen dieser Art.

Bei mehrgliedrigen Wirthschaften sind endlich noch die Geld-Uebergaben aus einem Wirthschaftsgliede an ein anderes Einnahmen und Ausgaben ohne Schuldigkeit; und auch diese Gebarungen wirken auf die Größe des Vermögens nicht, weil sich dabei der Geldbestand bei dem übernehmenden Wirthschaftsgliede gerade um so viel wieder vermehrt, als sich derselbe bei dem abgebenden Wirthschaftsgliede vermindert.

Sämmtliche Abstattungen ohne Unterschied sind daher auf die Größe des Vermögens wirkungslos d. i. sie sind (arithmetisch) unwirksame Gebarungen.

Von den Schuldigkeiten sind dagegen nur die Ausgabsschuldigkeiten, welche aus den Einnahmsabstattungen unter der Verpflichtung zur nachmaligen Zurückstellung; dann die Einnahmsschuldigkeiten, welche aus den Ausgabsabstattungen unter der Berechtigung zum nachmaligen Rückempfange entstehen, (arithmetisch) unwirksame Gebarungen; alle übrigen Einnahmsschuldigkeiten vermehren, alle übrigen Ausgabsschuldigkeiten vermindern das Vermögen.

Die Einnahmen und Ausgaben im weitern Sinne (Schuldigkeit und Abstattung zusammen) unterscheiden sich daher in wirksame und unwirksame. Wirksame Einnahmen und Ausgaben sind diejenigen, welche durch ihre Schuldigkeiten das Vermögen in denjenigen Bestandtheilen vergrößern oder verringern, in welchen sie vorkommen; unwirksame aber diejenigen, welchen entweder keine oder selbst unwirksame Schuldigkeiten zu Grunde liegen.

Unter den wirksamen Einnahmen und Ausgaben einer Wirthschaft können auch solche vorkommen, welche mit dem Wirthschaftsbetriebe in keinem ursächlichen Zusammenhange stehen, deren Wirkung auf das Vermögen daher kein Wirthschaftserfolg ist, z. B. ein mit einem Lotterie-Anlehens-Loose gewonnener Treffer, oder ein freiwilliger Beitrag zu einem wohlthätigen Zwecke. Die wirksamen Gebarungen unterscheiden sich daher in zum Wirthschaftserfolge gehörige und in dazu nicht gehörige. — Die unwirksamen Gebarungen unterscheiden

Digitized by Google

sich ebenfalls in zwei Klassen: a) in Einnahmen und Ausgaben, welche unwirksam sind, weil mit der Einnahmsabstattung die Schuldigkeit gleichviel zurückzuzahlen, mit der Ausgabsabstattung das Recht gleichviel zurückzufordern nothwendig verbunden ist, und b) in die Geld- oder Sachen-Uebergaben aus einem Wirthschaftsgliede an ein anderes bei einer mehrgliedrigen Wirthschaft ein und des nämlichen Eigenthümers. Bei den ersteren steht immer mit der verpflichtenden Einnahme eine nachfolgende Ausgabe, mit der berechtigenden Ausgabe eine nachfolgende Einnahme im Zusammenhange, man kann daher diese Einnahmen und Ausgaben wechselbezügliche nennen; die letzteren, die Geld- oder Sachen-Uebergaben aus einer Wirthschaft an eine andere des nämlichen Eigenthümers, nennen wir Verlagsgebarungen. (§. 28.)

Die Rubriken lassen sich somit sowohl bei der Einnahme als bei der Ausgabe in vier Kategorien gruppiren: 1. wirksame zum Wirthschaftserfolge gehörige; 2. wirksame zum Wirthschaftserfolge nicht gehörige; 3. wechselbezügliche und 4. Verlagsrubriken.

§. 24.

Rubriken für wirksame zum Wirthschaftserfolge gehörige Gebarungen.

Bei den Erwerbswirthschaften besteht der Wirthschaftserfolg in der Summe der erzielten Erträgnisse, daher die Einnahmsrubriken der ersten Kategorie hier als Ertragsrubriken bezeichnet werden können. Die Forderung, den Wirthschaftserfolg nicht nur im Ganzen, sondern soweit erreichbar auch den Antheil der einzelnen Ertragsquellen nachzuweisen, bedingt die Auffassung dieser letzteren als eben so vieler Einnahmsrubriken. Die Benützung der Ertragsquellen ist stets mit Auslagen verbunden. Diese Auslagen heißen Betriebskosten, und ihre Rubriken können als Betriebskosten-Rubriken bezeichnet werden. Aus demselben Grunde, aus welchem die einzelnen Ertragsquellen als eben so viele besondere Empfangsrubriken aufzufassen sind, sollen auch die Betriebskosten in eben so vielen, mit den sie verursachenden Ertragsquellen gleichbenannten Ausgabsrubriken zur Darstellung kommen. Bei jeder Erwerbswirthschaft kommen aber auch Betriebskosten vor, welche nicht durch eine einzelne Ertragsquelle, sondern durch eine Mehrheit derselben gemeinsam verursacht werden und bei mancher Wirthschaft bestehen einzelne Ertragsquellen, welche gar keine anderen Betriebskosten verursachen als eben nur solche, welche zugleich eine Mehrheit

Digitized by Google

anderer Ertragsquellen betreffen. Hieraus folgt einerseits die Unanwendbarkeit besonderer Betriebskosten-Rubriken gegenüber den Ertragsquellen der zuletzt bezeichneten Art; und andererseits die Nothwendigkeit, eigene Rubriken für die gemeinsamen Betriebskosten aufzustellen, wie: für die Besoldungen jener Wirthschaftsbeamten und Diener, deren Thätigkeit nicht einer einzelnen Ertragsquelle gewidmet ist; für die Kosten der Amtserfordernisse u. dgl.

Bei den Aufwandswirthschaften besteht der Wirthschaftserfolg — in Bezug auf das Vermögen und nur mit diesem Erfolge hat es die Verrechnung zu thun — in der Summe der für die Bedürfnisse, welchen die Wirthschaft dient, vorgekommenen Auslagen, d. i. in dem für den Zweck der Wirthschaft entstandenen Aufwande; daher die Ausgabsrubriken der ersten Kategorie hier als Aufwandsrubriken bezeichnet werden können. — Eine Aufwandswirthschaft setzt wenigstens eine dem nämlichen Eigenthümer gehörige Erwerbswirthschaft voraus, von welcher sie die zur Deckung ihrer Auslagen erforderliche Barschaft erhält. Die Aufwandswirthschaft kann entweder auf diese Deckungsmittel allein — oder, wenn etwa aus ihrem eigenen Betriebe einige Erträgnisse hervorgehen, doch vorzugsweise — angewiesen, oder es kann ihr zugleich ein eigenes Vermögen so gewidmet sein, daß, obgleich die Substanz desselben für die Aufwandswirthschaft nicht verfügbar ist, doch die Nutzungen davon ausschließlich ihr zufließen. Die Aufwandswirthschaften unterscheiden sich hiernach in reine und in fundirte, d. i. mit einem Stammvermögen versehene; und es ändert die Natur der letzteren nicht, wenn die Erträgnisse des Stammvermögens so reichlich fließen, daß diese etwa allein zur Bestreitung des Aufwandes ausreichen. Bei der Ausmittlung des Erfolges einer Aufwandswirthschaft handelt es sich nicht nur um den Aufwand überhaupt, sondern auch um jene Theilgröße desselben, welche durch die eigenen Mittel der Aufwandswirthschaft nicht gedeckt werden konnte, d. i. um den auf das Gesammt-Einkommen des Eigenthümers zurückfallenden Theil des ganzen Aufwandes. Die andere Theilgröße des Aufwands wird durch die Einnahmen aus den eigenen — aus dem Betriebe der Aufwandswirthschaft selbst oder aus ihrem Stammvermögen fließenden — Erträgnissen gedeckt, daher man die Einnahmsrubriken der ersten Kategorie hier als Bedeckungsrubriken bezeichnen kann. Bei reinen Aufwandswirthschaften kommen natürlich nur wenige solche Rubriken vor, z. B. Erlös für Gras, Blumen, Setzlinge u. dgl. bei der abgesonderten Wirthschaft eines Lust-Parks. Bei fundirten Wirth-

Digitized by Google

schaften sind nebst den etwa aus dem eigenen Betriebe abgeleiteten, noch so viele Bedeckungsrubriken aufzustellen, als die Beschaffenheit ihres Stammvermögens fordert. Wenn dabei das Stammvermögen eigene Erwerbswirthschaften begreift, z. B. Landgüter, Miethgebäude ꝛc., so ist in der Rechnung der Aufwandswirthschaft nur je eine einzelne Bedeckungsrubrik für jede solche Erwerbswirthschaft aufzustellen, weil in die Aufwandswirthschaft eben nur die Ueberschüsse jener Erwerbswirthschaften fließen, während die Gebarungen, aus welchen diese Erträgnisse hervorgehen, in die abgesonderte Rechnung der betreffenden Erwerbswirthschaft gelangen.

Wenn über eines Eigenthümers gesammtes Vermögen und Einkommen und dessen Verwendung eine ungetheilte Wirthschaft geführt wird, so sind bei einer solchen Gesammt-Wirthschaft in der Verrechnung dieselben Rubriken erster Kategorie erforderlich, welche bei den getrennten Erwerbs- und Aufwandswirthschaften angewendet werden müßten, also Ertrags- und Bedeckungsrubriken bei der Einnahme, Betriebskosten- und Aufwandsrubriken bei der Ausgabe. Der Erfolg der Wirthschaft ist hier die aus dem Ertrage und dem Aufwande zusammen hervorgegangene Wirkung, also Ueberschuß oder Abgang; daher man bei der Gesammtwirthschaft die Rubriken der ersten Kategorie als Ueberschußrubriken und als Abgangsrubriken bezeichnen kann.

Bei jeder Wirthschaft sind die Rubriken der ersten Kategorie die wichtigsten, weil eben diese Rubriken unmittelbar aus der eigenthümlichen Beschaffenheit der Wirthschaft abgeleitet werden müssen, und weil auf ihnen der Erfolg der Bewirthschaftung des Vermögens zum Ausdrucke kommen soll. Daher hängt der Werth des Rubrikensystems bei jeder Wirthschaft von der Zweckmäßigkeit insbesondere der in dieser Kategorie aufgestellten Rubriken, und somit in erster Linie von der Wahl eines zweckmäßigen Eintheilungsgrundes ab.

Sehr richtig bemerkt Löw: „Alle blos aus einer abstrakten Betrachtung der Einnahmen und Ausgaben hervorgenommenen Eintheilungsgründe, wie z. B. die Trennung in fixirte und unfixirte, sächliche und persönliche, gewöhnliche und ungewöhnliche, einmalige und periodische u. s. w. führen zu einem für jede Wirthschaft gleich untauglichen Rubrikensysteme."

Die Ertragsquellen und die Verwendungszwecke allein sind es, an welche sich der Wirthschaftsbetrieb natürlich anschließt; sie allein führen daher zu einem brauchbaren Rubrikensysteme. Wie weit man bei der Aufstellung der einzelnen Rubriken nach diesem Eintheilungsgrunde zu gehen habe, muß bei jeder Wirthschaft nach ihren besonderen Verhältnissen beurtheilt werden; im Allgemeinen ist zu ver-

Digitized by Google

langen, daß jeder Ertragsquelle und jedem Verwendungszwecke, deren Ergebnisse nicht blos zufällig, sondern regelmäßig und in nicht geringfügiger Höhe eintreten, eine eigene Rubrik gewidmet werde. Dagegen sind Einnahmen und Ausgaben anderer Art (§. 26 Pkt. 1) auf einer gemeinsamen Einnahms-, und beziehungsweise Ausgabsrubrik zusammenzufassen.

§. 25.

Rubriken für wirksame zum Wirthschaftserfolge nicht gehörige Gebarungen.

Die Einnahmen und Ausgaben, welche nicht zum Wirthschaftserfolge gehören, sind theils solche, welche mit dem Betriebe der Wirthschaft überhaupt in gar keinem Zusammenhange stehen, wie z. B. Erbschaften, Verlust durch Elementar-Ereignisse, theils solche, welche zwar auf den Wirthschaftsbetrieb Bezug nehmen, aber nicht durch diesen Betrieb verursacht worden sind. Zu den ersteren gehören in der Regel auch die Schenkungen; doch ist zu bemerken, daß bei manchen Wirthschaften erhaltene Schenkungen eine ordentliche Zuflußquelle bilden können, wie bei Wohlthätigkeitsanstalten öfter vorkommt; so wie auch Schenkungen unter mancherlei Titeln, als: Stipendien, Pfründen, Armenportionen u. dgl. als Zwecksaufwand vorkommen. In diesen Fällen gehören die Schenkungen in der Einnahme und in der Ausgabe unter die erste Rubriken-Kategorie. So gehören auch der Ehrenlohn, welcher Beamten für ausgezeichnete Leistungen, gewöhnlich unter dem Titel Remuneration, gegeben wird, und die Geschenke an Diener und Arbeiter zur Anspornung ihres Fleißes in die erste Rubriken-Kategorie. — Die Gebarungen, welche zwar in einem gewissen, aber doch nicht im ursächlichen Zusammenhange mit dem Wirthschaftsbetriebe stehen, sind die Einnahmen für veräußerte, und die Ausgaben für neu angekaufte Bestandtheile des Stammvermögens der Wirthschaft, wie für Grundstücke, Gebäude, Effekten (außer bei Wirthschaften, welche damit Handel treiben); ferner gehören auch die Ausgaben zur Gründung neuer Erwerbs- oder Aufwandswirthschaften, so wie die Einnahmen aus dem Verkaufe der Vermögensbestandtheile aufgelöster Wirthschaften hierher.

Die Einnahmen und Ausgaben, welche mit dem Wirthschaftsbetriebe in keinem oder doch in keinem ursächlichen Zusammenhange stehen, vermehren oder vermindern zwar die Summe der Vermögensbestandtheile, in welchen sie aufkommen: aber diese Aenderung ist nicht eine Folge der Bewirthschaftung des Vermögens, sie ist kein Wirth-

Digitized by Google

schaftserfolg; daher erscheint es bei jeder Wirthschaft, ganz insbesondere aber bei Erwerbswirthschaften, weil hier die Nachweisung des Ertrages oder der Einbuße, d. i. des Wirthschaftserfolges eine mehr hervortretende Bedeutung hat, sehr zweckmäßig, in dem aufgestellten Rubriksysteme die wirksamen zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Rubriken in eine eigene Kategorie zu reihen und dadurch abgesondert hervorzuheben.

§. 26.

Rubriken für besondere Arten wirksamer Gebarungen.

1. Fast bei jeder Wirthschaft kommen Einnahmen aus Ertragsquellen vor, welche so sparsam oder wohl gar zufällig fließen, daß es nicht angezeigt erscheint, jeder dieser Ertragsquellen eine eigene Rubrik zu widmen; für sämmtliche Einnahmen dieser Art wendet man eine gemeinsame Rubrik mit der Bezeichnung „Verschiedene Einnahmen" (oder „Insgemein") an. Ebenso wird für die aus mancherlei Schuldigkeitstiteln, aber seltener oder zufällig vorkommenden, jedoch zum Wirthschaftserfolge gehörigen Ausgaben eine gemeinsame Rubrik mit der Bezeichnung „Verschiedene Ausgaben" gewidmet. — Zur Verrechnung der wirksamen zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Gebarungen, für welche keine eigenen nach ihren besonderen Schuldigkeitstiteln benannten Rubriken aufgestellt wurden, können die Rubriken „Verschiedene außerordentliche Einnahmen" und „Verschiedene außerordentliche Ausgaben" eröffnet werden.

2. Wenn eine Auszahlung in einem höheren Betrage geleistet worden war, als richtiger Weise hätte geschehen sollen, so kann die Wirthschaft vom Empfänger die Zurückgabe des an ihn ungebührlich hinausgezahlten Betrages fordern; die diesfälligen Einnahmen nennt man Ersatzposten. Die Ersätze von besonderen Betriebskosten (§. 24) sind auf die gleichbenannten Ertragsrubriken zu übernehmen, z. B. ein Ersatz von Feldwirthschaftskosten auf die Rubrik Feldwirthschaftseinnahmen; denn in diesen Fällen war durch die Ausgabe, welche man zurückersetzt erhält, die betreffende Ertragsquelle ungebührlicher Weise belastet worden, und diese Belastung wird eben durch die Verbuchung des Ersatzes auf der gleichnamigen Ertragsrubrik auch in der Rechnung wieder aufgehoben. Zur Verrechnung der Ersätze von gemeinsamen Betriebskosten und von Aufwandsrubriken der ersten Kategorie kann man sich der Rubrik „Verschiedene Einnahmen" bedienen, wenn solche Ersätze bei der Wirthschaft nur selten und zufällig vor-

Digitized by Google

kommen. Wenn aber die Wirthschaft in der Lage ist, in häufig vorkommenden Fällen Beträge an Bevollmächtigte, — Bedienstete der Wirthschaft oder Fremde — zur Bestreitung von Auslagen für bestimmte Zwecke hinzugeben, so werden oftmals die hingegebenen Beträge durch die daraus bestrittenen Auslagen nicht erschöpft, es müssen die Reste an die Wirthschaft zurückgegeben werden; und es ist, wo diese Verhältnisse bestehen, angezeigt, für die zurückfließenden Beträge eine eigene Rubrik mit der Bezeichnung „Ersätze" zu widmen und diese Rubrik nach den entsprechenden Ausgabsrubriken in Unterrubriken abzugliedern. Für die Ersatzposten von wirksamen zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Ausgaben ist, weil diese Posten nur sehr selten vorkommen können, die Eröffnung einer eigenen Rubrik nicht angezeigt; man bedient sich dafür der Rubrik für die verschiedenen außerordentlichen Einnahmen.

3. Zur Verrechnung der Rückgaben, welche aus dem ungebührlichen Empfange wirksamer Einnahmen entstehen, wird, da solche Rückgaben wohl überall selten vorkommen, die Aufstellung eigener Rubriken in der Regel nicht erforderlich sein; es wird genügen, diese Rückgaben auf der Rubrik „Verschiedene Ausgaben" und beziehungsweise auf der Rubrik „Verschiedene außerordentliche Ausgaben" zu verbuchen. Bei Erwerbswirthschaften werden aber Rückgaben von einer Ertragsrubrik, welcher eine eigene Betriebskostenrubrik entspricht, zweckmäßiger auf dieser Betriebskostenrubrik verbucht.

4. Bei Wirthschaften, deren Betrieb es mit sich bringt, zahlreichen Personen in mehr oder minder ausgedehntem Maße Kredit gewähren zu müssen, tritt auch mehr oder minder oft der Fall ein, daß Forderungen uneinbringlich werden. Soll nun eine abgesonderte Uebersicht der sämmtlichen uneinbringlich gewordenen Forderungen unmittelbar in den Rechnungsbüchern gegeben werden, so ist dazu eine eigene Ausgabsrubrik zu widmen, welche man entweder „Uneinbringlich gewordene Forderungen" oder kürzer „Wirthschaftsverluste" benennen kann.

§ 27

Wechselbezügliche Rubriken.

Die wechselbezüglichen Gebarungen gehen aus den Geschäften hervor, welche ein Geben und das Zurückstellen von eben soviel in gleicher Gattung und Güte zum Gegenstande haben; sie beruhen auf

Digitized by Google

dem Darlehens-, dem Sicherstellungs-, dem Bevollmächtigungs-Vertrage, und auf der Uebernahme von Beträgen zur nachmaligen Ausfolgung an den Erleger oder an eine andere Person. In diesen Fällen ist für den Nehmer mit der Einnahme die Verpflichtung gleichviel zurückzuzahlen, für den Geber mit der Ausgabe das Recht gleichviel zurückzufordern verbunden; es steht also hier mit der verpflichtenden Einnahme eine nachfolgende Ausgabe, mit der berechtigenden Ausgabe eine nachfolgende Einnahme in Wechselbeziehung. Die verpflichtende Einnahme, so wie die berechtigende Ausgabe sind unbedingte unwirksame Gebarungen, die nachfolgende Ausgabe und beziehungsweise Einnahme sind durch jene bedingt, und hiernach unterscheidet man auch die wechselbezüglichen Rubriken in unbedingte und bedingte unwirksame Rubriken.

1. Das Darlehen. Für den Darlehensgeber ist die unbedingte unwirksame Ausgabsrubrik „Gegebene Darlehen" und die bedingte unwirksame Einnahmsrubrik „Zurückerhaltene Darlehen"; für den Darlehensnehmer die unbedingte unwirksame Einnahmsrubrik „Erhaltene Darlehen" und die bedingte unwirksame Ausgabsrubrik „Zurückgezahlte Darlehen" erforderlich.

Beträge, welche dem Nehmer mit der Verpflichtung seiner Zeit gleichviel zurückzuzahlen, zu seiner freien Verfügung ausgefolgt werden, sind zwar jedenfalls Darlehen, werden jedoch, wenn der Nehmer keinen förmlichen Schuldschein, sondern nur eine entsprechende Empfangsbestätigung auszustellen hat, auch „Vorschüsse gegen Ersatz" genannt, und dann auf den wechselbezüglichen Rubriken „gegebene . . ." und „zurückerhaltene . . .", und beziehungsweise „erhaltene . . .", und „zurückgezahlte Vorschüsse gegen Ersatz" verrechnet.

Wenn Geld-Darlehen gegen Hinausgabe börsemäßig verkäuflicher Schuldverschreibungen aufgenommen werden, wie nicht nur bei Regierungswirthschaften der Fall ist, sondern auch größeren Privatwirthschaften öfter gesetzlich bewilligt wird: so sind zur Darstellung dieser Geschäfte die wechselbezüglichen Rubriken nicht geeignet, weil der Betrag, welchen der Darlehensnehmer zurückzahlen muß, um sich seiner Schuld zu entledigen, nicht nothwendig und in der Regel auch wirklich nicht mit der als Darlehen erhaltenen Geldsumme übereinstimmt. Die Tilgung der Schuld findet nämlich durch den Rückkauf der Schuldverschreibungen nach dem stets wechselnden Kurse statt; und selbst im Ausnahmsfalle einer Rückzahlung nach dem Nennbetrage der Schuldverschreibungen wäre die erwähnte Uebereinstimmung nur dann vor-

Digitized by Google

handen, wenn die Effekten beim Abschlusse des Darlehensgeschäftes al pari hinausgegeben worden wären, was sehr selten der Fall ist. Solche Darlehensgeschäfte werden in der Rechnung als wirksame Gebarungen auf Rubriken der zweiten Kategorie dargestellt, nämlich: die erhaltene Darlehenssumme wird auf einer eigenen, dafür gewidmeten Rubrik oder auf der Rubrik „Verschiedene außerordentliche Einnahmen" verbucht, und weiterhin werden die zur Tilgung verwendeten Beträge auf einer eigenen dafür gewidmeten Rubrik „Schuldentilgung" oder auf der Rubrik „verschiedene außerordentliche Ausgaben" nachgewiesen, der jeweilige Stand der noch im Umlaufe befindlichen Obligationen aber einzelnweise in Passivkapitalien-Büchern (§. 44 Pkt. 4) und summarisch im Inventare (§. 8 Pkt. 4) dargestellt.

Wirthschaften, welche kursmäßige Effekten zum Zwecke des dauernden Zinsengenusses ankaufen, werden diese Geschäftsfälle aus den nämlichen Gründen nicht auf wechselbezüglichen, sondern auf Rubriken der zweiten Kategorie: „Ausgaben für erworbene Schuldpapiere" und „Einnahmen für veräußerte Schuldpapiere" verrechnen, den jeweiligen Stand dieser Effekten aber in Aktivkapitalien-Büchern und summarisch im Inventare darstellen.

2. Die Kaution. Zur Verrechnung der Beträge, welche eine Wirthschaft von den zu ihr im Dienstverhältnisse oder in Geschäftsverbindung stehenden Personen zur Sicherheit, Kaution, für die Erfüllung der diesen Personen obliegenden Verbindlichkeiten erhält, dienen die unbedingte, unwirksame Einnahmsrubrik, „erhaltene Kautionen" und die bedingte unwirksame Ausgabsrubrik „Zurückgestellte Kautionen".

3. Der Erlag. Wenn eine Wirthschaft Geldbeträge mit dem ausdrücklichen oder stillschweigenden Zugeständnisse erhält, daß nachmals nicht gerade die nämlichen Geldstücke, sondern nur die gleichen Geldbeträge an den Uebergeber oder an eine andere Person auszufolgen seien: so übergeht das erhaltene Geld in das Eigenthum der Wirthschaft, da sie nun über Substanz und Nutzungen frei verfügen kann, bildet also eine Einnahme, mit welcher aber eine gleichgroße Ausgabs-Schuldigkeit verbunden ist, nämlich die Schuldigkeit zur nachmaligen Ausfolgung eines gleichgroßen Geldbetrages; und die Wirthschaft bedarf zur Verrechnung solcher Geschäftsfälle der unbedingten, unwirksamen Einnahmsrubrik „Erläge" oder „fremde Gelder" und der bedingten, unwirksamen Ausgabsrubrik „ausgefolgte Erläge" oder „ausgefolgte fremde Gelder". — Für bestimmte Gattungen solcher Erläge kann auch die Aufstellung besonderer wechselbezüglicher Rubriken

Digitized by Google

erforderlich werden, wie z. B. bei der Postverwaltung für die Postnachnahmen und für die Postanweisungen.

4. Der Vorschuß. Die Geldbeträge, welche Jemand als Bevollmächtigter von einem Anderen als Vollmachtgeber zur Bestreitung von Auslagen für Zwecke des Letzteren erhält, werden Vorschüsse genannt (A. h. G. B. §. 1014). Die erhaltenen Vorschüsse sind für den Bevollmächtigten unwirksame Einnahmen, weil ihm aus denselben zugleich die Verbindlichkeit zur Verwendung für die Zwecke des Vollmachtgebers und zur Rückstellung des etwa unverwendet bleibenden Restes, also eine gleichgroße Ausgabsschuldigkeit erwächst; zur Verrechnung dienen die unbedingte unwirksame Einnahmsrubrik „Erhaltene Vorschüsse" und die bedingte unwirksame Ausgabsrubrik „verwendete Vorschüsse". — Wenn die Wirthschaft Auslagen für Zwecke einer bestimmten Person bestreitet, ohne dazu einen Vorschuß erhalten zu haben, so können zur Verbuchung dieser Auslagen und ihres nachmaligen Rückempfanges entweder die Rubriken „gegebene" und „zurückerhaltene Vorschüsse gegen Ersatz" benützt, oder es können, wie Andere, z. B. Tonzig, wollen, dafür die eigenen Rubriken „Auslagen für fremde Rechnung" und „Ersatz der Auslagen für fremde Rechnung" eröffnet werden.

Für den Vollmachtgeber sind die Vorschüsse keine unwirksamen Gebarungen, daher in der Regel auf wirksamen Rubriken zu verrechnen; doch gibt es Fälle, in welchen es zweckmäßig ist, dieselben auch in der Rechnung des Vollmachtgebers als unwirksame Gebarungen aufzufassen und auf unwirksamen Rubriken zu verrechnen (siehe §§. 34 u. 35).

§. 28.

Verlagsrubriken.

Bei einer mehrgliedrigen Wirthschaft kommen nebst den wirksamen und den wechselbezüglichen Gebarungen auch Geld- und Sachen-Uebergaben von einem Wirthschaftsgliede an ein anderes, u. z. am häufigsten die Geldübergaben aus einer Kasse an eine andere Kasse des nämlichen Eigenthümers vor. Die regelmäßige Veranlassung zu den Geldübergaben ist entweder das Anhäufen von Geldsummen in einer Kasse, wo sie nicht weiter benöthiget werden, oder der Geldbedarf bei einer Kasse, welche sich die Bedeckung dafür aus ihrem eigenen Wirthschaftsbetriebe nicht oder doch nicht rechtzeitig zu verschaffen im Stande ist; kürzer: der Geldüberschuß oder der Geldabgang. Das gemeinsame Merkmal dieser Geldübergaben ist das bloße Ver-

Digitized by Google

legen einer Geldsumme aus einer Kasse in eine andere (bloßes Verlegen, im Gegensatze des Hingebens als Berichtigung einer Schuldigkeit); und wir nennen dieselbe hiernach Verlagsgebarungen oder Verläge, und die zu ihrer Aufnahme dienenden Rubriken Verlagsrubriken. Die Verläge unterscheiden sich in drei Gattungen:

1. Die Uebergabe des Geldüberschusses einer Kasse an eine andere wird Ablieferung, Lieferung oder Abfuhr genannt.

2. Wenn eine Kasse, welche zur Besorgung der Gebarungen von Einkommenszweigen (Erwerbswirthschaften) entweder allein oder zugleich von Aufwandszweigen (Aufwandswirthschaften) bestellt ist, im Falle des Bedarfes die zur Deckung desselben erforderlichen Mittel aus einer anderen Kasse erhält: so stellen sich die erhaltenen Beträge als die nothwendig gewordenen Zugaben, Zuschüsse, zu ihren eigenen Einnahmen dar; wir nennen diese Geldübergaben: Zuschüsse.

3. Die Geldübergaben aus einer Kasse an eine andere Kasse, welche ausschließlich zur Besorgung der Gebarungen von Aufwandszweigen (Aufwandswirthschaften) bestellt ist, sind die der letzteren schon in Folge ihrer Bestimmung, also nicht blos in Folge besonderer Umstände, sondern natürlich und regelmäßig nothwendigen Mittel zur Bestreitung ihres Aufwandes, und wir nennen dieselben: Ausstattungen oder Dotationen.

Zur Verrechnung der Verlagsgebarungen dienen hiernach bei der Ausgabe die Rubriken: „Geleistete Abfuhren," „Geleistete Zuschüsse" und „geleistete Dotationen"; und bei der Einnahme die Rubriken: „Erhaltene Abfuhren", „erhaltene Zuschüsse", „erhaltene Dotationen".

Geschichtliche Beiträge (3).

Der bedeutende Einfluß, den das Rubrikensystem auf die gesammte Verrechnung nimmt, ist frühzeitig erkannt worden. Schon Oesfeld (1773) sagt: Hierinnen besteht die größte Kunst des Rechnungsführers, geschickte Rubriken zu entwerfen, und sich ihrer zu bedienen; und wiederholt wurde auf die Nothwendigkeit eines zweckmäßigen Rubrikensystems hingewiesen, so noch von Rühl (1860). Demungeachtet fanden wir in der Fach-Literatur eine Rubriken-Theorie nicht gegeben. In den Werken einiger österreichischer Schriftsteller kommt wenigstens eine Klassifikation der Rubriken vor, anschließend an den im Jahre 1805 (2. Aufl. 1810) gegebenen „Unterricht zur Ausweisung der Gefällen-Erträgnisse" (Verfasser: Vize-Präsident Jäger v. Weidenau).

Dieser Unterricht unterscheidet die Einnahmen und Ausgaben in reelle und durchlaufende (nach unserer Terminologie: wirksame und unwirksame), und erstere wieder in zum Gefällsertrage gehörige und zum Gefällsertrage nicht gehörige; nennt durchlaufende die Einnahmen, für welche dem Gefälle ein Passivum, und

Digitized by Google

die Ausgaben, für welche dem Gefälle ein Aktivum zuwächst (also die von uns „wechselbezüglich" genannten), und erklärt weiter, daß eine andere Gattung von Einnahmen und Ausgaben aus den wechselseitigen Zahlungen der Kassen — worunter aber nur die Verlagsgelder und Abfuhren gemeint sind — besteht. Der erwähnte Unterricht hebt auch die Unterscheidung der wechselbezüglichen Rubriken in unbedingte und bedingte hervor; erstere werden als „an und für sich durchlaufende", letztere als „korrelativ durchlaufende" bezeichnet. Dagegen wurden die Verlagsgebarungen, da dieselben gleich den durchlaufenden unwirksam sind, den letzteren angereiht, ohne den Unterschied aufzufassen, daß die Verlagsgebarungen nach keiner Richtung mit einer Schuldigkeit im Zusammenhange stehen, weder auf einer Schuldigkeit beruhen noch eine solche erzeugen; wogegen bei den durchlaufenden Gebarungen stets entweder das eine oder das andere nothwendig der Fall ist. Tonzig drückt den Unterschied zwischen den Verlagsgebarungen und den wechselbezüglichen Einnahmen und Ausgaben mit den Worten aus: queste producono o estinguono sempre un debito od un credito, quelle all' incontro no.

In dem nämlichen Unterrichte wurde der Lehrsatz aufgestellt, daß die Abstattungen unwirksam sind, und die Größe des Vermögens nur durch die Schuldigkeiten geändert wird: „Der Urgrund der Vermögensvermehrung ist der Zuwachs der Einnahme-Gebühren, und der Urgrund aller Vermögensverminderung ist der Zuwachs der Ausgabe-Gebühren. Durch die Einnahme und Ausgabe selbst wird das Vermögen eigentlich nicht verändert, sondern die zugewachsenen Gebühren werden dadurch nur berichtiget oder realisirt."

§. 29.

Anlegung des Hauptbuches.

Die Anlegung des Hauptbuches ist jedenfalls für den ganzen, einmal festgesetzten Rechnungszeitraum, der gewöhnlich ein volles Jahr umfaßt, vorzunehmen, da die hier erforderliche Rubrikenbildung eine allmälige Anlegung nach kürzeren Zeitabschnitten, wie diese bei Tagebüchern möglich ist (§. 16), ganz unzulässig macht. Die Anlegung des Hauptbuches begreift die Rubrikenbildung und die Spaltenbildung.

Rubrikenbildung.

Das Wesentliche der Rubrikenbildung besteht in der Aufstellung des Rubrikensystems, und ist in den vorausgegangenen Paragraphen 23—28 erörtert worden. Das Formale der Rubrikenbildung besteht in der Raumbestimmung für die einzelnen Rubriken und in der Bezeichnung derselben. Jeder Rubrik ist eine der Erfahrung der früheren Jahre (oder wenn solche nicht zu Gebote steht, der Maßgabe ähnlicher Wirthschaften) entsprechende Blätterzahl zu widmen, und jede Blattseite mit dem Titel der Rubrik, d. i. mit dem gemein-

Digitized by Google

samen Merkmale der dahin gehörigen Geschäftsfälle zu überschreiben, wodurch der Raum für diese Rubrik abgegrenzt wird. Bei den aus einer Rubrik abgegliederten Unter-Rubriken soll jede Blattseite mit dem Titel der Hauptrubrik und unterhalb diesem mit dem Titel der Unter-Rubrik überschrieben werden. Die Rubriken sollen im Hauptbuche sowohl in der Einnahms- als in der Ausgabsabtheilung nach der Ordnung der Rubriken-Kategorien (§. 23) und innerhalb der Kategorien nach dem Grade ihrer Bedeutendheit für die Wirthschaft nach einander folgen. In der Ausgabsabtheilung ist es zweckmäßig, die Rubriken der gemeinsamen Betriebskosten bei den Erwerbswirthschaften und die Rubriken der ersten Kategorie bei den Aufwandswirthschaften so zu ordnen, daß die Rubriken des Personal-Aufwandes, dann jene für den sachlichen Bedarf je für sich aneinandergereiht erscheinen.

Spaltenbildung.

Die Hauptgestalt der Rubriken-Tabellen ergibt sich aus dem Gegensatze der Schuldigkeiten und Abstattungen. Da nämlich die titelmäßige Verrechnung die aus jedem Titel bestehenden Rückstände einzelweise erkennen lassen soll (§. 22), und dies nur dadurch zu erreichen ist, daß den Schuldigkeiten die auf sie vorgekommenen Abstattungen abgesondert gegenübergestellt werden, so ist jede Rubrik auf allen ihren Blattseiten in zwei Abtheilungen zu zerfällen, auf deren einer — der Schuldigkeitsseite, Sollseite — die entstandenen Schuldigkeiten, und auf der anderen — der Abstattungsseite, Istseite — die darauf vorgekommenen Abstattungen zu verbuchen sind.

Zur Beurtheilung des Wirthschaftserfolges müssen ferner, wie an sich klar ist, die Gebarungen eines Jahres (das Jahr als Rechnungszeitraum vorausgesetzt) von den zwar in diesem Jahre vorkommenden, aber aus einem früheren Jahre herstammenden Gebarungen getrennt dargestellt werden, was man am einfachsten durch die Untertheilung der Betragsspalte auf der Sollseite sowohl als auf der Istseite in zwei Glieder mit den Ueberschriften „An Rückständen“ und „für das laufende Jahr“ erreicht.

Auf der Sollseite bedarf man nur einer Spalte für die Postnummern der einzelnen Schuldigkeiten, einer Textspalte, und der zweigliedrigen Betragsspalte; die Istseite fordert nebst der Text- und der Betragsspalte noch eine Berufungsspalte zur Angabe der Postnummern, unter welchen die verbuchten Abstattungen im Tagebuche

Digitized by Google

verrechnet sind, und öfter findet man daselbst auch eine Spalte für das Datum der Geschäftsfälle angewendet. — Wenn die Abstattungen auf jeder einzelnen Rubrik nicht den ihnen zu Grunde liegenden Sollposten unmittelbar gegenüber, sondern in chronologischer Ordnung eingetragen werden (§. 33 Pkt. 13), so ist auf der Sollseite noch eine Spalte zur Berufung auf den Postnummer der Abstattung (Tagebuchspost) und auf der Istseite noch eine Spalte zur Berufung auf den Postnummer der Schuldigkeit erforderlich, um die Verbindung zwischen jeder einzelnen Schuldigkeit und ihrer Abstattung herzustellen.

Die in einem bestimmten Jahre vorkommenden, aber aus einem früheren Jahre herstammenden Schuldigkeiten und ihre Abstattung, d. i. die Rückstands- oder Restgebarungen können im Hauptbuche auf verschiedene Art von den laufenden, d. i. die Wirthschaft des laufenden Jahres betreffenden Einnahmen und Ausgaben getrennt werden:

a) Auf jeder Rubrik werden nebst den ihr angehörigen, das laufende Jahr betreffenden Gebarungen auch die allfälligen Rückstände aus den Vorjahren aufgenommen, hier aber — wie oben gesagt ist — in für Rückstände und für den laufenden Dienst getrennte Betragsspalten eingetragen; so in Oesterreich.

b) Auf jeder Rubrik werden die Rückstände und die laufenden Gebarungen in die eine unabgegliederte Sollspalte und beziehungsweise Istspalte übernommen, hier aber die Rückstände vorangestellt, und hierauf folgend die laufenden Gebarungen eingetragen; so z. B. nach Herrfurth in Preußen.

c) Im Manuale (Hauptbuche) wird für die Rückstandsgebarung eine eigene Abtheilung unter der Bezeichnung Rückstandsrechnung mit allen dahin gehörigen Rubriken gewidmet; so z. B. nach Baumeister in Baiern, nach Wehrer in Baden.

d) Im Hauptbuche kann für sämmtliche Einnahmsrückstände eine einzige Einnahmsrubrik und für sämmtliche Ausgabsrückstände eine einzige Ausgabsrubrik benützt werden (Jung). Dieses ganz unzweckmäßige Verfahren ist wohl nirgends mehr üblich.

Auf der Abstattungsseite jeder Rubrik findet man oft nach der Spalte für die Abstattungsbeträge noch eine Restspalte zur Nachweisung der mit Schluß des Jahres verbleibenden Rückstände, so bei Jung, Hüffell, W. Ditmar, Löw. Unbedingt nothwendig ist eine solche Spalte nicht. In der Regel verbleiben auf einer einzelnen Rubrik nur wenige, oft gar keine Rückstandsposten; die wirklich verbleibenden treten aber aus der Vergleichung der Schuldigkeit mit der Abstattung von selbst hervor und werden beim Abschlusse sogleich postenweise in das Hauptbuch des nächsten Jahres übertragen (§. 42 Pkt. 7).

Digitized by Google

Führung des Hauptbuches. (§§. 30—41.)

§. 30.

Kontirung, Vorschreibung, Vormerkung.

Die Hauptbuchsführung besteht in der Eintragung der Schuldigkeiten und der Abstattungen, und wird die Kontirung genannt; doch gebraucht man den Ausdruck Kontirung auch in einem engeren Sinne, nämlich nur allein für die Uebertragung der Abstattungen aus dem Tagebuche in das Hauptbuch, und nennt die Eintragung der Schuldigkeiten die Vorschreibung, da die Schuldigkeiten als die rechtsgiltigen Forderungen und Schulden gleichsam die Vorschrift für die zu vollziehenden Abstattungen bilden.

In älterer Zeit wurde die Führung des Hauptbuches die Auseinandersetzung genannt, so z. B. bei Brand, Klipstein; in Deutschland ist die Bezeichnung Mannalisirung üblich.

Den unbedingten unwirksamen Einnahmen und Ausgaben und den Verlagsgebarungen liegen keine Schuldigkeiten zu Grunde (§. 23). Da es aber gleichwohl nothwendig ist, die Veranlassungen zu solchen Einnahms- und Ausgabsabstattungen oder die Anweisungen des Wirthschaftsleiters zum Vollzuge derselben in Uebersicht zu halten: so müssen jene Veranlassungen oder Anweisungen, weil zur Vorschreibung, d. i. zur Eintragung als Schuldigkeiten nicht geeignet, wenigstens in Vormerkung genommen werden. Diese Vormerkung wird am zweckmäßigsten mit der Schuldigkeitsverrechnung vereiniget, und zwar indem man die Veranlassungen oder die Anweisungen des Wirthschaftsleiters auf den entsprechenden Hauptbuchsrubriken so einträgt, daß die Beiträge nicht in die Betragsspalte, sondern innerhalb der Textspalte an den Rand derselben (intra marginem) zu stehen kommen.

Die mit der Vorschreibung vereinigte Vormerkung ist auch auf jene Verhältnisse und Geschäftsfälle anzuwenden, aus welchen zwar nicht ursprünglich, wohl aber nachmals Schuldigkeiten entstehen, oder doch entstehen können. Dies ist der Fall:

a) bei Rechten und Verbindlichkeiten zu Leistungen, deren Größenbetrag zur Zeit noch nicht festgestellt ist, z. B. bei veränderlichen Natural-Zehenten und ihren Ablösungen;

b) bei Leistungen, deren Vollziehung an bestimmte Bedingungen gebunden ist, so lange diese Bedingungen noch nicht erfüllt sind,

Digitized by Google

z. B. bei Mängelsersätzen, so lange sie noch nicht in Rechtskraft erwachsen sind;

c) bei Leistungen, welche in Jahressummen angewiesen werden, aber nur ratenweise zur Schuldigkeit erwachsen können, z. B. Pachtschillinge, Miethzinse, Besoldungen, Pensionen u. s. w.

Eben so lehren Escherich (1851), Fröhlich ... In Baden ist nach Wehrer die Vormerkung, intra marginem, für Einnahmen und Ausgaben, welchen ein Schuldigkeitstitel nicht zu Grunde liegt, ausdrücklich angeordnet. Anderwärts scheint man den Unterschied zwischen Vorschreibung und Vormerkung nicht erfaßt zu haben, und doch enthält das Hauptbuch zweifellos eine Unkorrektheit, so oft in der Soll-Betragsspalte einer Rubrik ein Betrag eingestellt ist, also eine rechtsgiltige Forderung oder Schuld ausgewiesen ist, während eine solche in der That überhaupt nicht, oder doch zur Zeit noch nicht besteht.

§. 31.

Soll-Buchung.

1. Auf jeder Rubrik ist Seite für Seite im Soll und im Ist das Jahr zu bezeichnen, dessen Gebarungen zum Eintrage kommen.

2. Auf jeder Rubrik sind zuerst die mit Ende des vorausgegangenen Jahres verbliebenen Rückstände (wirkliche Schuldigkeiten) einzelweise in der Rückstandsspalte in derselben Ordnung vorzuschreiben, in welcher sie im Vorjahre auf der nämlichen Rubrik sich ergeben haben.

3. Hierauf sind die Vormerkungsposten des Vorjahres, welche bis zum Ablaufe desselben noch nicht zur Gebühr erwachsen, aber auch noch nicht erloschen sind, wieder als Vormerkungsposten, d. i. so zu übertragen, daß ihre Beträge in der Textspalte (intra marginem) verbleiben.

4. Weiterhin ist auf den Rubriken, auf welchen periodisch wiederkehrende Schuldigkeiten verbucht werden, wie z. B. Besoldungen die Vormerkung (nicht: Vorschreibung) ihrer Jahresbeträge vorzunehmen. Wenn das wirkliche Entstehen solcher Schuldigkeiten in Jahresabschnitten z. B. für Vierteljahre oder Monate eintritt: so ist es zweckmäßig, in der Vormerkung nebst dem Jahresbetrage auch die Quoten ziffermäßig auszudrücken; und jedenfalls sind bei Ausgabsposten dieser Art, wenn Lasten auf dem Bezuge haften, z. B. Rücklässe an Besoldungen, diese Lasten und ihre allfälligen Quoten in der Vormerkung ersichtlich zu machen. (Bezüglich periodischer Jahresschuldigkeiten, deren Fallfristen mit dem Rechnungsjahre nicht zusammentreffen, siehe §. 42 Pkt. 2.)

Digitized by Google

5. Im Laufe des Jahres vom Wirthschaftsleiter ertheilte Empfangs- und Ausgabsanweisungen (Dekreturen), aus welchen zwar nicht ursprünglich, wohl aber nachmals Schuldigkeiten entstehen oder doch entstehen können (§. 30), sind auf den einschlägigen Rubriken in Vormerkung zu nehmen. Dabei ist, wenn der angewiesene Betrag in Jahresabschnitten zur Schuldigkeit erwächst, nach Maßgabe des voranstehenden Punktes 4 vorzugehen.

6. Ein Vorschuß, welcher einem Bevollmächtigten zur Bestreitung von Ausgaben für Zwecke der Wirthschaft angewiesen wird, ist in der Regel auf der Rubrik des Verwendungszweckes vorzumerken; kann aber nach Umständen auch auf einer eigenen wechselbezüglichen Rubrik in Vormerkung zu nehmen sein. (Siehe für den ersten Fall §. 34, für den zweiten Fall §. 35.)

7. Abschlagszahlungen (a conto Zahlungen), welche an Uebernehmer von Arbeiten nach theilweiser Herstellung, jedoch noch vor Beendigung der Arbeiten geleistet werden sollen, sind rechtsgiltige Forderungen der Unternehmer, daher auf den Rubriken der Verwendungszwecke in förmliche Vorschreibung zu nehmen.

Der nämlichen Meinung ist Escherich (1851).

8. Da den unbedingten unwirksamen Gebarungen, nämlich den zur Rückgabe verpflichtenden Einnahmen und den zur Rückforderung berechtigenden Ausgaben, ferner den Verlagsgebarungen eine Schuldigkeit nicht zu Grunde liegt: so findet auf den unbedingten wechselbezüglichen und auf den Verlags-Rubriken keine Vorschreibung statt: und sind Anweisungen zu solchen Gebarungen nur in Vormerkung zu nehmen. (Ueber die Vorschreibung auf den bedingten wechselbezüglichen Rubriken siehe §. 33 Pkt. 6.)

9. Entstehen an vorgemerkten Posten Größenänderungen, ohne daß gleichwohl der geänderte Größenbetrag schon eine rechtsgiltige Forderung oder Schuld wäre: so ist das geänderte Ergebniß wieder in der Vormerkung zu halten. Wenn dagegen ein vorgemerkter Betrag im Laufe des Jahres in unveränderter oder veränderter Größe zur wirklichen Schuldigkeit erwächst: so ist der vorgemerkte Betrag zu löschen, d. i. so zu durchstreichen, daß derselbe noch vollkommen lesbar bleibt, und ist zugleich der zur Schuldigkeit gewordene Betrag in die Betragsspalte einzusetzen, d. i. in förmliche Vorschreibung zu nehmen.

10. Die im Laufe des Jahres aus den Geschäftsfällen eben dieses Jahres entstandenen wirklichen Schuldigkeiten sind nach Maß-

Digitized by Google

gabe der Anweisungen auf den geeigneten Rubriken vorzuschreiben, d. i. ihre Betragsgrößen in die Betragsspalte „für das laufende Jahr" einzustellen. Die Textirung soll alle wesentlichen Merkmale der Anweisung enthalten.

11. Jeder Schuldigkeits- und jeder Vormerkungsposten erhält einen Postnummer. Die Rückstandsposten aus dem Vorjahre erhalten unter ihrem laufenden Nummer noch den Postnummer des Vorjahres als Nenner einer Bruchform. — Sämmtliche Vorschreibungen und Vormerkungen sind in angemessenen Abständen einzutragen, damit die allfälligen Aenderungen daran, so wie später vorkommende, auf dieselben bezügliche Anordnungen, z. B. über Verbotlegungen, Abzüge ꝛc. unmittelbar bei jenem Posten aufgenommen werden können, den sie betreffen.

12. Auf Rubriken, deren Schuldigkeiten nach der Natur der Sache oder zufolge der wirthschaftlichen Einrichtungen stets sogleich bei ihrem Entstehen auch in Abstattung kommen, kann die Vorschreibung im Laufe des Jahres ganz unterbleiben, weil die in jedem Augenblicke bestehende Schuldigkeitssumme solcher Rubriken schon durch die Abstattungsverbuchung gegeben ist.

§. 32.

Behandlung der in das Vorjahr zurückgreifenden Schuldigkeiten; der Ersätze; der Vergütungen; der Schuldigkeiten, welche in späteren Jahren fällig werden.

1. Wenn Schuldigkeiten, deren Entstehungsgrund im Vorjahre liegt, erst im laufenden Jahre angewiesen werden, z. B. weil über einige in den letzten Monaten des Vorjahres geleistete Arbeiten der Konto erst im ersten Monate des laufenden Jahres vorgelegt wird: so gehören solche Schuldigkeiten zum Erfolge der vorjährigen Bewirthschaftung, und sollen daher grundsätzlich von den Gebarungen des laufenden Jahres getrennt, also mit ihren Beträgen in die Spalte der anfänglichen Rückstände eingetragen werden.

Will man die im Laufe eines Jahres aufkommenden, aus der Wirthschaft des Vorjahres herstammenden Schuldigkeiten nicht blos von den laufenden Gebarungen, sondern, um den Uebergang der schließlichen Rückstände eines Jahres in die Rechnung des folgenden Jahres rein (übereinstimmend) darzustellen, auch von den aus dem

Digitized by Google

Vorjahre her übertragenen Rückständen trennen: so ist eine dreigliedrige Betragsspalte erforderlich, etwa in der Form:

Dienst der Vorjahre				laufender Dienst	
Rückstände		neu angewiesen			

Bei einer solchen Einrichtung der Betragsspalten hat man nicht nothwendig, für die erwähnten Gebarungen eine eigene Abtheilung des Hauptbuches einzurichten, wie z. B. nach Wehrer und Regenauer in Baden unter der Bezeichnung „Etatrechnung früherer Jahre" geschieht.

Wenn die Trennung der Rückstandsgebarungen von den laufenden nur auf die mit Ende des Vorjahres bereits in Rechnung gestellten Größen beschränkt wird, wie oft der Fall ist, und von Ludwig allgemein verlangt wird: so werden auch die aus dem Vorjahre herstammenden, aber erst im laufenden Jahre zur Anweisung kommenden Schuldigkeiten als laufende Gebarungen betrachtet, und ihre Größenbeträge in die Spalte für den laufenden Dienst eingestellt.

Die Beschränkung der Rückstandsverrechnung auf die in der Rechnung des Vorjahres bereits ausgewiesenen Rückstände findet im preußischen (Herrfurth) und im sächsischen (Löbe) Staatsrechnungswesen statt.

2. Hinsichtlich der Ersatzposten (§. 26 Pkt. 2) ist der Grundsatz der Trennung der Rückstandsgebarungen von den laufenden auf die mit Ende des Vorjahres bereits ausgewiesenen Rückstände zu beschränken; es sind alle im Laufe des Jahres hervorkommenden Ersatzposten als Schuldigkeiten des laufenden Jahres vorzuschreiben, auch wenn ihr Entstehungsgrund — nämlich die Ausgabe, welche zurückersetzt werden soll — in einem vorausgegangenen Jahre liegt. Denn, werden solche Ersätze als Rückstände gebucht, so bleibt der diesjährige Wirthschaftserfolg in der Rechnung davon unberührt und wird daher insoweit richtig dargestellt; der in den vorausgegangenen Rechnungen dargestellte Wirthschaftserfolg bleibt aber jedenfalls so unrichtig, wie er durch die ungebührlichen, nunmehr zum Ersatze vorgeschriebenen Ausgaben geworden war, und die Rechnungen geben somit den Wirthschaftserfolg Jahr für Jahr in einerlei Sinne unrichtig (weil sie die Betriebskosten oder den Aufwand zu hoch zeigen). Werden dagegen die erwähnten Ersätze als laufende Gebühren be-

Digitized by Google

handelt, so wird der Wirthschaftserfolg auch in der diesjährigen Rechnung unrichtig dargestellt, aber um den nämlichen Betrag unrichtig, um welchen der Erfolg in der Rechnung des früheren Jahres im entgegengesetzten Sinne unrichtig dargestellt war; die Verrechnung kommt daher — eine Reihe von Jahren im Ganzen betrachtet — bei dem letzteren Verfahren der Wahrheit näher, was dort praktische Bedeutung gewinnt, wo ein wirthschaftlicher Schluß auf Durchschnittsergebnisse gegründet werden muß. — Die hier bevorwortete Behandlung der Ersatzposten (und der Rückgaben Pkt. 3) ist nach Clement bei den würtembergischen Staatskassen eingeführt.

3. Die nämlichen Gründe, welche im vorstehenden Punkte für die Behandlung der Ersatzposten angeführt worden sind, sprechen dafür, auch die im Laufe des Jahres hervorkommenden Rückvergütungen (§. 26 Pkt. 3) stets als laufende Schuldigkeiten zu behandeln, selbst wenn die Einnahme, welche zurückgegeben werden soll, in einem vorausgegangenen Jahre stattgefunden hat.

4. Wenn eine Schuldigkeit entsteht, welche ganz oder theilweise erst in nachfolgenden Jahren fällig wird, so ist jedenfalls der volle Betrag derselben im laufenden Soll vorzuschreiben, weil anders in der Rechnung nicht das richtige Aktivum oder Passivum der Wirthschaft ausgewiesen würde. Hätte z. B. die Wirthschaft im Jahre 1 ein Gebäude um 10.000 fl. unter der Bedingung angekauft, daß in diesem Jahre 4000 fl. und in jedem der folgenden sechs Jahre je 1000 fl. zu zahlen seien; so wäre im Hauptbuche der Betrag von 10.000 fl. förmlich zur Ausgabsgebühr vorzuschreiben.

Anderer Meinung sind Ludwig und Hüffell, welche nur jene Beträge in Vorschreibung nehmen wollen, die im laufenden Rechnungsjahre fällig werden. Hiernach würde im obigen Beispiele im Jahre 1 der Betrag von 4000 fl. vorzuschreiben sein und die Rechnung würde, falls die Zahlung geleistet wird, mit Schluß des Jahres keinen Ausgabsrückstand aufzeigen, während doch in Wirklichkeit ein Passivum von 6000 fl. bestände.

§. 33.

Ist-Buchung.

Die Eintragung der Abstattungen, des Ist, in das Hauptbuch erfolgt aus dem Tagebuche und in vollkommener Uebereinstimmung mit demselben.

1. Jeder Tagebuchposten ist auf diejenige Einnahms- oder Ausgabsrubrik des Hauptbuches zu übertragen, welcher derselbe seinen

Digitized by Google

Muster 8a (für lineare Kontirung).

Amts-

Post	Schuldigkeit	an Rückständen		für das laufende Jahr	
	1879				
1	Dem K. Löhr für im Jahre 1878 geliefertes Holz, Anweisung v. 26/11. 1878	160	—	—	—
2	Der Gaserzeugungsanstalt sind ihre vierteljährigen Lieferscheine ohne spezielle Anweisung lediglich gegen hierortige Vidirung zu zahlen. Anweisung vom 15/5. 1872.				
3	Dem Verwalter N. Schreibrequisiten-Pauschale, jährlich . . . . . 40 fl. in 1/4-jährigen Antizipando-Raten. Anweisung vom 20. Februar 1868. Vom 4. Quartal l. J. auf jährlich 48 fl. erhöht. Anweisung vom 7/8. 1879; daher	—	—	42	—
4	Dem J. Motte für Kohlen, Anweisung vom 27/1.	—	—	30	—
5	Dem G. Amberg für Schreibpapier, Anweisung vom 8. Februar	—	—	20	—
6	Der Gas-Anstalt laut Rechnung für das 4. Quartal 1878; vidirt 15/2. 1879	52	—	—	—
7	Derselben 1. Quartal 1879; vidirt 6/4. . . .	—	—	38	—
8	Derselben 2. Quartal 1879; vidirt 10/7. . . .	—	—	18	—
9	Dem F. Pelser für Drucksorten, Anweisung vom 11. Oktober	—	—	18	—
10	Der Gas-Anstalt, laut Rechnung für das 3. Quartal; vidirt 13. Oktober	—	—	20	—
11	Dem J. Heller für 2 Aktenschränke, Anweisung vom 30. Oktober	—	—	24	—
12	Dem J. Motte für Kohlen, Anweisung vom 20/11.	—	—	28	—
13	Dem K. Löhr für Holz, Anweisung vom 25/11.	—	—	150	—
14	Dem H. Klamm für Faszikel-Deckel und Einband von Rechnungsbüchern, Anweisung vom 8. Dezember	—	—	12	—
	Summe . .	212	—	400	—
	1880				
1/11	Dem J. Heller (u. s. w. wie oben 11) . . .	24	—		
2/13	Dem K. Löhr (u. s. w. wie oben 13)	150	—		
3	Der Gas-Anstalt (u. s. w. wie oben 2) . . .				
4	Dem Verwalter (u. s. w. wie oben 3) jährlich 48 fl. Anweisung vom 7/8. 1879				

Digitized by Google

erforderniſſe

Datum	Tagbuch-Post	Abſtattung	an Rückſtänden		für das laufende Jahr	
		1879				
28/2	34	Für Brennholz	160	—	—	—
2/1	5	Schreib-Pauſchale für das 1. Quartal . .	—	—	10	—
1/7	190	„ „ „ „ 2. u. 3. Quartal	—	—	20	—
1/10	301	„ „ „ „ 4. Quartal . .	—	—	12	—
30/1	14	für Kohlen	—	—	30	—
21/2	22	für Schreibpapier	—	—	20	—
17/2	20	Gasverbrauch im 4. Quartal 1878 . . .	52	—	—	—
10/4	108	Gasverbrauch, 1. Quartal l. J.	—	—	38	—
16/7	215	„ 2. „	—	—	18	—
21/12	425	für Druckſorten	—	—	18	—
16/10	324	Gasverbrauch, 3. Quartal	—	—	20	—
12/12	414	für Kohlen	—	—	28	—
10/12	398	für Buchbinder-Arbeiten	—	—	12	—
		Summe	212	—	226	—
		Rückſtand	—	—	174	—
		Saldo	212	—	400	—
		1880				

Digitized by Google

Muster 8b. (für synchronistische Kontirung).

Amts=

Post	Schuldigkeit	an Rückständen		für das laufende Jahr		Tagbuch Post
	1879					
1	Dem K. Löhr für im J. 1878 geliefertes Holz, Anweisung vom 26/11. 1878 . .	160	—	—	—	34
2	Der Gaserzeugungsanstalt sind ihre vierteljährigen Lieferscheine ohne spezielle Anweisung lediglich gegen hierortige Vidirung zu zahlen, Anweisung vom 15/5. 1872	—	—	—	—	
3	Dem Verwalter N. Schreibrequisiten-Pauschale, jährlich 40 fl. in vierteljährigen Antizipando-Raten, Anweisung vom 20. Februar 1868	—	—	—	—	5
	Vom 4. Quartal l. J. auf jährliche 48 fl. erhöht, Anweisung vom 7/8 1879;	—	—	—	—	190
	daher	—	—	42	—	301
4	Dem J. Motte für Kohlen, Anweisung vom 27/1.	—	—	30	—	14
5	Dem G. Amberg für Schreibpapier, Anweisung vom 8. Februar	—	—	20	—	22
6	Der Gas-Anstalt für das 4. Quartal 1878; Lieferschein vidirt 15/2. 1879	52	—	—	—	20
7	Derselben 1. Quartal 1879; vidirt 6/4. .	—	—	38	—	108
8	Derselben 2. Quartal 1879; vidirt 10/7. .	—	—	18	—	215
9	Dem F. Pelser für Drucksorten, Anweisung vom 11. Oktober	—	—	18	—	425
10	Der Gas-Anstalt für das 3. Quartal, Lieferschein vidirt 13. Oktober	—	—	20	—	324
11	Dem J. Heller für zwei Aktenschränke, Anweisung 30. Oktober	—	—	24	—	
12	Dem J. Motte für Kohlen, Anweisung vom 20/11.	—	—	28	—	414
13	Dem K. Löhr für Brennholz, Anweisung vom 25/11	—	—	150	—	
14	Dem H. Klamm für Faszikel-Deckel und Einband von Rechnungsbüchern. Anweisung vom 8/12.	—	—	12	—	398
	Summe . .	212	—	400	—	
	1880					
	Uebertrag wie im Muster 8a.					

Digitized by Google

erforderniſſe

Datum	Tagbuch-Post	Abſtattung	Schuldigkeit-Post	an Rückſtänden		für das laufende Jahr	
		1879					
2/1	5	Schreib-Pauſchale für das 1. Quartal	3	—	—	10	—
30/1	14	Dem J. Motte für Kohlen . . . Jänner . . . . . 40 fl.	4	—	—	30	—
17/2	20	Gasverbrauch 4. Quartal 1878 . .	6	52	—	—	—
28/2	22	Dem Amberg für Schreibpapier . .	5	—	—	20	—
28/2	34	Dem K. Löhr für Brennholz, geliefert im Jahre 1878 . . . . . Februar . . . . 232 fl.	1	160	—	—	—
10/4	108	Gasverbrauch im 1. Quartal . . . April . . . . . 38 fl.	7	—	—	38	—
1/7	190	Schreib-Pauſchale 2. u. 3. Quartal	3	—	—	20	—
16/7	215	Gasverbrauch 2. Quartal . . . Juli . . . . . 38 fl.	8	—	—	18	—
1/10	301	Schreib-Pauſchale 4. Quartal . .	3	—	—	12	—
16/10	324	Gasverbrauch 3. Quartal . . . . Oktober . . . . . 32 fl.	10	—	—	20	—
10/12	398	Dem H. Klamm für Buchbinderarbeiten	14	—	—	12	—
12/12	414	Dem J. Motte für Kohlen . . .	12	—	—	28	—
21/12	425	Dem F. Pelſer für Druckſorten . . Dezember . . . . . 58 fl.	9	—	—	18	—
		Summe . .	—	212	—	226	—
		Rückſtand . .	—	—	—	174	—
		Solda . . . :	—	212	—	400	—
		1880					

Digitized by Google

wesentlichen Merkmalen nach angehört; also auf die nämliche Rubrik, auf welcher die Vorschreibung oder Vormerkung für den Posten eingetragen ist, falls eine solche stattgefunden hat.

2. Besteht für einen Tagebuchsposten weder eine Vorschreibung noch eine Vormerkung, so ist mit der Abstattungsverbuchung desselben zugleich die Schuldigkeit in Vorschreibung zu nehmen. Das Letztere fällt selbstverständlich bei Posten weg, welchen eine Schuldigkeit nicht zu Grunde liegt (§. 31 Pkt. 8); und kann auch auf Rubriken unterbleiben, bei deren Gebarungen die Abstattung stets gleichzeitig mit der Schuldigkeit eintritt (§. 31 Pkt. 12).

3. Die Eintragung der einer und der nämlichen Rubrik angehörigen Tagebuchsposten kann auf dieser Rubrik entweder in der Ordnung der ihnen zu Grunde liegenden Vorschreibungs- und Vormerkungsposten, oder sie kann in chronologischer Ordnung geschehen. Bei dem ersteren Verfahren wird jeder Abstattungsposten dem ihm zu Grunde liegenden Sollposten unmittelbar gegenüber gestellt, so daß jede Schuldigkeit und ihre Abstattung auf den gleichen horizontalen Zeilen erscheint; es dürfte daher gestattet sein, dieses Verfahren die lineare Kontirung zu nennen (Muster 8a). Nach dem anderen Verfahren, welches man die synchronistische Kontirung nennt, folgen die Abstattungsposten auf jeder Rubrik ohne Rücksicht auf die Ordnung ihrer Schuldigkeiten so nach einander, daß die der Zeit nach später vollzogenen auch räumlich erst nach den früher vollzogenen zu stehen kommen (Muster 8b).

Bei der linearen Kontirung sind die jeweilen bestehenden Rückstände leichter zu ermitteln und ist bei der Abstattungsbuchung eine Berufung auf ihren Sollposten nicht erforderlich, weil dieser Sollposten eben unmittelbar gegenüber steht; bei der synchronistischen Kontirung können dagegen auf jeder Rubrik die Monatssummen der Abstattungen im Hauptbuche selbst ausgewiesen werden, wodurch man eine bedeutende Abkürzung der Kontirungsprobe (§. 44 Pkt. 7) gewinnt.

4. Die Textirung der Abstattungsposten kann im Hauptbuche überall, wo eine Vorschreibung besteht, insoweit kürzer gefaßt werden, als dieselbe in der zugehörigen Vorschreibung ihre Vervollständigung findet.

5. Die Größenbeträge sind in die Spalten „an Rückständen" oder „für das laufende Jahr" einzustellen, je nachdem die Abstattung auf Rückstände oder auf Sollposten für das laufende Jahr vollzogen wurde.

6. Aus jeder unbedingten unwirksamen Einnahme entspringt eine gleichgroße Schuld, aus jeder unbedingten unwirksamen Ausgabe eine

Digitized by Google

gleichgroße Forderung; daher ist stets mit der Abstattungsverbuchung der verpflichtenden Einnahme gleichzeitig die entstandene Schuld; mit der Abstattungsverbuchung der berechtigenden Ausgabe gleichzeitig die entstandene Forderung auf der wechselbezüglichen bedingten Rubrik zur Schuldigkeit vorzuschreiben.

7. Kommen im Tagebuche Einnahmsposten vor, welche Einzahlungen für das nächstfolgende Jahr betreffen, so sind die Beträge derselben, um die Darstellung des Wirthschaftserfolges des laufenden Jahres nicht zu beirren, auf der Rubrik „Erläge" oder „Erhaltene fremde Gelder" zu buchen, und im folgenden Jahre in der Rechnung durchzuführen, d. h. als „ausgefolgte Erläge" oder „ausgefolgte fremde Gelder" in Ausgabe und gleichzeitig ihrem Einzahlungstitel gemäß in Einnahme zu stellen.

In Preußen werden — nach Herrfurth — Einnahmen für das folgende Jahr wie Erläge (dort Asservate genannt), Ausgaben für das folgende Jahr als Vorschüsse behandelt.

8. Einnahmsposten, deren Einzahlungstitel nicht bekannt ist, sind als Erläge oder fremde Gelder zu verbuchen, z. B. wenn eine Geldsendung ohne Erklärung oder mit unzureichender Erklärung eingelangt wäre. Nach erlangter Kenntniß des Schuldigkeitstitels sind dann diese Beträge als ausgefolgte Erläge oder ausgefolgte fremde Gelder in Ausgabe und gleichzeitig nach Maßgabe ihres Schuldigkeitstitels in Einnahme zu verrechnen.

9. Bei jedem Abstattungsposten ist die Verbindung zwischen dem Hauptbuche und dem Tagebuche, und, wenn die synchronistische Kontirung in Anwendung steht, auch die Verbindung zwischen den einzelnen Vorschreibungs- oder Vormerkungsposten und den auf sie bezüglichen Abstattungsposten durch die gegenseitige Berufung in den dazu gewidmeten Spalten herzustellen.

§. 34.

Verbuchung der Vorschüsse gegen Verrechnung auf wirksamen Rubriken.

Vorschüsse, welche die Wirthschaft einem Bevollmächtigten zur Bestreitung von Auslagen für ihre Zwecke ertheilt, sind für erstere keine unwirksamen Gebarungen, da dieselbe vom Bevollmächtigten nicht den Betrag des geleisteten Vorschusses zurückzufordern, sondern nur die Nachweisung der gehörigen Verwendung, d. i. die Verrechnung des Vorschusses zu verlangen berechtiget ist. Die Vorschüsse sind

Digitized by Google

daher als wirksame Gebarungen auch auf wirksamen Rubriken zu verrechnen. Jeder gegebene Vorschuß ist auf derjenigen Rubrik im Soll und Ist zu buchen, für welche dieser Vorschuß vom Bevollmächtigten verwendet werden soll, gerade so als wäre der gleiche Betrag ohne Zuziehung eines Bevollmächtigten für Zwecke eben jener Rubrik bereits wirklich verwendet worden. Die Verbindlichkeit des Bevollmächtigten zur Nachweisung der Vorschußverwendung ist in einem Hilfsbuche, Vorschußvormerkbuch genannt, in Uebersicht zu halten (§. 44 P. 9). Sobald diese Nachweisung vom Vorschußnehmer gegeben wird, ist die Erfüllung seiner Verbindlichkeit im Vormerkbuche anzuzeigen; es ist der Vorschuß — nach der üblichen Terminologie — im Vormerkbuche auszutragen. Wenn nun eben der ganze Vorschuß verwendet worden ist, so ist keine weitere Rechnungseinstellung erforderlich, weil der verwendete Betrag bereits bei der Ausfolgung des Vorschusses auf jener Rubrik verbucht worden war, für welche die Verwendung nunmehr wirklich erfolgt ist. Im Falle einer Mehrverwendung ist der Hinausrest auf der nämlichen Rubrik, auf welcher der Vorschuß verbucht worden war, zur Ausgabsgebühr an den Bevollmächtigten vorzuschreiben. Im Falle einer Minderverwendung endlich ist der Hereinrest als Ersatzposten auf der geeigneten Rubrik (§. 26 Pkt. 2) zur Einnahmsgebühr vorzuschreiben.

Wenn ausnahmsweise eine Verwendung auch für eine andere Rubrik geschehen wäre, als für welche der Vorschuß geleistet worden war, so ist zunächst zu unterscheiden, ob schon derjenige Theilbetrag der ganzen Verwendung, welcher die ursprünglich bestimmte Rubrik betrifft, den Vorschuß erschöpft oder nicht. Im ersten Falle ist dieser Theilbetrag gerade so zu behandeln, als hätte eine andere Verwendung gar nicht stattgefunden, und ist weiter der eine andere Rubrik betreffende Theilbetrag der ganzen Verwendung auf eben dieser anderen Rubrik zur Ausgabsgebühr an den Bevollmächtigten vorzuschreiben. Im anderen Falle, nämlich wenn der die ursprünglich bestimmte Rubrik betreffende Theilbetrag der ganzen Verwendung den Vorschuß nicht erschöpft, sind wieder drei Nebenfälle zu unterscheiden.

1. Die gesammte Verwendung ist dem Vorschusse gleich; in diesem Falle ist der nicht für die ursprünglich bestimmte Rubrik verwendete Theilbetrag als Ersatzposten auf der geeigneten Rubrik im Soll und Ist, und zugleich im Soll und Ist jener anderen Ausgabsrubrik zu verrechnen, für welche dieser Theilbetrag verwendet worden ist.

Digitized by Google

2. Die gesammte Verwendung beträgt mehr als der Vorschuß, so daß sich ein Hinausrest ergibt; in diesem Falle ist der für die ursprünglich bestimmte Rubrik nicht verwendete Rest des Vorschusses als Ersatzposten auf der geeigneten Rubrik im Soll und Ist, zugleich aber die Summe aus diesem Vorschußreste und dem Hinausreste, d. i. der ganze für die andere Rubrik verwendete Betrag, auf dieser letzteren Rubrik im Soll, und der Betrag des Vorschußrestes im Ist zu verrechnen.

Wäre z. B. ein Vorschuß von 100 fl. zur Bestreitung von Reisekosten gegeben, und auf der Rubrik „Reisekosten" verbucht worden, und würde der Vorschußnehmer in seiner Verrechnung des Vorschusses eine Verwendung von 96 fl. auf Reisekosten und von 6 fl. auf Amtserfordernisse, zusammen von 102 fl. nachweisen: so wären (die Zulässigkeit und Richtigkeit der Aufrechnung vorausgesetzt) im Tagebuche 4 fl. als Ersatz von Reisekosten in Einnahme und gleichzeitig für beigeschaffte Amtserfordernisse in Ausgabe zu stellen; im Hauptbuche aber wären auf der Ersatzpostenrubrik 4 fl. in Schuldigkeit und Abstattung, und auf der Rubrik „Amtserfordernisse" 6 fl. als Schuldigkeit und 4 fl. als Abstattung zu kontiren, wodurch der Hinausrest bis zur wirklichen Hinauszahlung im Rückstande erscheint.

3. Die gesammte Verwendung ist geringer als der Vorschuß, es ergibt sich ein Hereinrest; in diesem Falle ist der für die ursprünglich bestimmte Rubrik nicht verwendete Rest des Vorschusses (welcher hier aus dem für die andere Rubrik verwendeten Betrage und aus dem Hereinreste besteht) als Ersatzposten auf der geeigneten Rubrik im Soll, und auf der nämlichen Rubrik der für eine andere als die ursprünglich bestimmte Rubrik verwendete Betrag im Ist, zugleich aber dieser letztere Betrag im Soll und Ist derjenigen Rubrik zu verrechnen, für welche die Verwendung stattgefunden hat. Würde z. B. bei dem oben angenommenen Vorschusse die Verwendung auf Reisekosten 90 fl., auf Amtserfordernisse 7 fl., im Ganzen 97 fl. betragen; so wären im Tagebuche 7 fl. als Ersatz von Reisekosten zu beeinnahmen und gleichzeitig auf Beischaffung von Amtserfordernissen zu beausgaben; im Hauptbuche aber auf der Ersatzpostenrubrik 10 fl. als Schuldigkeit und 7 fl. als Abstattung, und auf der Rubrik „Amtserfordernisse" 7 fl. als Schuldigkeit und als Abstattung zu verbuchen, wodurch auf der Ersatzpostenrubrik der Hereinrest bis zur wirklichen Einzahlung im Rückstande ausgewiesen ist.

Digitized by Google

§. 35.

Verbuchung der Vorschüsse gegen Verrechnung auf wechselbezüglichen Rubriken.

Die Vorschüsse gegen Verrechnung sind zwar — wie im vorstehenden Paragraphe gezeigt — für den Vorschußgeber nicht unwirksame, sondern wirksame Ausgaben; aber unter besonderen Umständen wird es gleichwohl zweckmäßig, diese Vorschüsse auch bei der Wirthschaft des Vorschußgebers als unwirksame Gebarungen aufzufassen und als solche in der Rechnung darzustellen. Dies ist insbesondere der Fall, wenn Vorschüsse für eine bestimmte Rubrik fort und fort in hohen Beträgen gegeben werden müssen, von welchen in der Regel nur ein geringer Theil wirklich zur Verwendung gelangt, wie dies bei Reisekostenvorschüssen an Kondukteure oder Schiffskapitäne bei Personen- oder Frachten-Transportunternehmungen vorkommt; — ferner, wenn ein Vorschuß zur Verwendung für verschiedene Zwecke, also für mehrere Rubriken gegeben wird. Der Auffassung solcher Vorschüsse als unwirksamer Gebarungen liegt die Vorstellung zu Grunde, daß die Nachweisung der vertragsmäßigen Verwendung des Vorschusses von Seite des Bevollmächtigten bei der Wirthschaft so viel bedeute, als würde sie dadurch den Betrag des Vorschusses zurückerhalten. Zur Darstellung der als unwirksam aufgefaßten Vorschüsse dienen in den Büchern des Vorschußgebers die unbedingte unwirksame Ausgabsrubrik „Gegebene Vorschüsse gegen Verrechnung" und die bedingte, unwirksame Einnahmsrubrik „Mittels der Verrechnung zurückerhaltene Vorschüsse".

Der gegebene Vorschuß wird auf der ersteren Rubrik in Abstattung gebucht, und sofort gleichzeitig auf der letzten Rubrik zur Einnahmsgebühr vorgeschrieben. Diese Behandlungsart der Vorschüsse fordert, daß der Betrag des Vorschusses, sobald der Bevollmächtigte die Verwendung desselben nachgewiesen hat, als zurückerhaltener Vorschuß in Einnahme gestellt werde; denn nur allein die Verbindlichkeit des Bevollmächtigten zur Nachweisung dieser Verwendung enthält den Zulässigkeitsgrund für die Vorschreibung der vorgestellten (fingirten) Forderung an ihn; mit jener Nachweisung ist der Grund dieser Vorschreibung aufgehoben, daher auch letztere selbst sofort aus der Rechnung gebracht werden muß, was eben durch die erwähnte Beeinnahmung geschieht. Da ferner die Aufrechthaltung der vorgestellten Forderungen nur von dem Ausstande des Verwendungsausweises, nicht

Digitized by Google

auch von dem Ergebnisse desselben abhängt, so ist nach erfolgter Verwendungsnachweisung stets die ganze Forderung, d. i. der volle Betrag des Vorschusses in Empfang zu stellen, ohne Unterschied, ob der Bevollmächtigte auch gerade den ganzen Vorschuß, oder nur einen Theil desselben, oder endlich mehr verwendet hat, als der Vorschuß beträgt. Dabei versteht sich von selbst, daß der Bevollmächtigte zugleich den unverwendet gebliebenen Theil des Vorschusses, den Hereinrest, zurückzustellen, oder den Betrag der Mehrverwendung, den Hinausrest, zu erheben hat. So wie aber der Vollmachtgeber den vollen Betrag des früher gegebenen Vorschusses in Einnahme stellt, so muß er gleichzeitig den vollen Betrag der nachgewiesenen wirklichen Verwendung auf denjenigen Ausgabsrubriken im Soll und Ist verrechnen, für welche die Verwendung geschah, weil anders diese Verwendung in der Rechnung nicht ersichtlich würde, und dadurch zugleich die Uebereinstimmung des rechnungsmäßigen Barschaftsstandes mit dem thatsächlichen hergestellt wird, indem dann die Einnahme, 1. im Falle eben der ganze Vorschuß verwendet worden wäre, der Summe der Ausgaben gleich, 2. im Falle einer Minderverwendung um den an die Wirthschaft zurückgestellten Hereinrest größer, und 3. im Falle einer Mehrverwendung um den an den Bevollmächtigten vergüteten Hinausrest geringer ist. — Wenn aber die Berichtigung des Hereinrestes oder Hinausrestes nicht gleichzeitig mit der Nachweisung der Vorschußverwendung erfolgt, so ist es am kürzesten: a) im Falle eines Hereinrestes nur so viel als zurückerhaltenen Vorschuß in Einnahme zu stellen, als vom Vorschusse verwendet, und daher zugleich auf die betreffenden Rubriken in Ausgabe gestellt wurde, wodurch sich der Betrag des Hereinrestes als Forderung darstellt; b) im Falle eines Hinausrestes aber den Betrag der Gesammtverwendung auf der einschlägigen Ausgabsrubrik in Vorschreibung zu nehmen, und den Betrag des Vorschusses im Tagebuche durchzuführen, wodurch sich der Betrag des Hinausrestes auf der erwähnten Ausgabsrubrik als Schuldrest darstellt. — Die für den Fall eines nicht sogleich eingezahlten Hereinrestes (oben a) angegebene Behandlung ist zwar nicht vollkommen korrekt, weil der in diesem Falle auf der Rubrik „Mittels der Verrechnung zurückerhaltene Vorschüsse“ verbleibende Rest nicht mehr eine fingirte (blos durch eine nachfolgende Verrechnung zu berichtigende) sondern eine wirkliche (durch bare Einzahlung zu berichtigende) Forderung bedeutet; aber das Verfahren ist bequem und kurz. Bei vollkommen korrektem Verfahren müßte der

Digitized by Google

ganze Vorschuß als „mittels der Verrechnung zurückerhalten" in Einnahme, der verbliebene Hereinrest dagegen als „gegebener Vorschuß gegen Ersatz" in Ausgabe verrechnet und gleichzeitig auf der Rubrik „zurückerhaltene Vorschüsse gegen Ersatz" zur Einnahmsschuldigkeit vorgeschrieben werden.

In außerösterreichischen Fachschriften fanden wir den Fall der Vorschüsse gegen Verrechnung nicht behandelt außer bei Kieschke, welcher lehrt: solche Vorschüsse seien zur förmlichen Beausgabung nicht geeignet (auch nicht im Tagebuche), sondern nur in eine besondere Vormerkung zu nehmen, und die Quittungen darüber bis zur definitiven Verrechnung statt Barem in der Kasse zu halten.

§. 36.

Schuldigkeits-Verminderungen.

Rechte und Verbindlichkeiten stehen in einem solchen Zusammenhange, daß mit der Erlöschung des Rechtes die Verbindlichkeit, und mit der Erlöschung der letzteren das Recht aufgehoben wird. Die Verbindlichkeit wird vorzüglich durch die Zahlung, das ist, durch die Leistung dessen, was (desjenigen Gegenstandes, welchen) man zu leisten schuldig ist, aufgelöset (A. b. G.-B. §§. 1411 und 1412). Die Leistung dessen, was man zu leisten schuldig ist, wird in der Verrechnung die Abstattung genannt (§. 15). Eine bestehende und auf der geeigneten Rubrik vorgeschriebene Schuldigkeit kann aber auch a) durch Leistung eines anderen Gegenstandes, b) durch eine Gegenschuldigkeit, ferner c) durch eine entweder ohne oder mit Hinzutritt einer dritten Person vorgenommene Umänderung, somit unter gewissen Bedingungen; oder sie kann endlich bedingungslos aufgehoben oder vermindert werden. Die Aufhebungen oder Verminderungen der Schuldigkeiten unterscheiden sich daher in Abstattungen und in Aufhebungen ohne thatsächliche Leistung des Gegenstandes der Schuldigkeit. Letztere, welche wir Schuldigkeits-Verminderungen nennen, unterscheiden sich nach dem Voranstehenden wieder in bedingte und unbedingte.

Die bedingten Schuldigkeits-Verminderungen ändern die Größe des reinen Gesammtvermögens der Wirthschaft nicht, wie in den nachfolgenden Paragraphen ersichtlich wird; die unbedingten Schuldigkeits-Verminderungen vermindern oder vermehren das reine Gesammtvermögen der Wirthschaft, je nachdem die Verminderung an einer Einnahms- oder an einer Ausgabsschuldigkeit stattfindet.

Die Bestimmungen über die Aufhebung und über die Umänderung der Rechte und Verbindlichkeiten (Schuldigkeiten) sind Gegenstand der Zivil-Gesetzgebung. Die

Digitized by Google

Verrechnung soll aber überall den Gesetzen des eigenen Staates entsprechend geführt werden; daher wird hier das Rechnungsverfahren für die bedingten Schuldigkeits-Verminderungen in den §§. 37—39 mit Rücksicht auf die diesfälligen Bestimmungen des österreichischen allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuches erörtert werden.

Bedingte Schuldigkeits-Verminderungen. (§§. 37—40.)

§. 37.

a) Durch Leistung eines anderen Gegenstandes.

1. Gegen seinen Willen kann weder der Gläubiger gezwungen werden, etwas Anderes anzunehmen, als er zu fordern hat; noch der Schuldner etwas Anderes zu leisten als er zu leisten verbunden ist (A. b. G.-B. §. 1413). Daher ist, wenn statt des Gegenstandes einer Forderung ein anderer Gegenstand geleistet werden soll, das Einverständniß des Gläubigers und des Schuldners erforderlich. Das Gesetz bestimmt: Wird, weil der Gläubiger und Schuldner einverstanden sind, oder weil die Zahlung selbst unmöglich ist, etwas Anderes an Zahlungsstatt gegeben: so ist die Handlung als ein entgeltliches Geschäft zu betrachten (A. b. G.-B. §. 1414). Dieser Bestimmung entsprechend ist ein solcher Fall auch als ein entgeltliches Geschäft zu verrechnen; z. B.: Hat die Wirthschaft 60 fl. an Miethzins von Sterner zu fordern, und gibt — im beiderseitigen Einverständnisse — Sterner dafür 10 Raummeter Brennholz à 6 fl. ab: so ist bei der Wirthschaft der Betrag von 60 fl. als Entgelt für das erhaltene Brennholz in Ausgabe, und, weil damit die Miethzinsschuldigkeit des Sterner aufgehoben ist, als von Sterner eingezahlter Miethzins in Einnahme zu stellen; und sind beide Tagebuchsposten sofort auch im Hauptbuche auf den einschlägigen Rubriken in Abstattung zu verbuchen. — Die erworbene Sache ist, wenn dieselbe überhaupt der Verrechnung unterliegt (§. 20), in dem geeigneten Sachentagebuche in Empfang zu stellen.

Die Größe des reinen Gesammtvermögens ist durch die Annahme der Sache anstatt der Zahlung im Gelde nicht geändert, da das Sachenvermögen um einen der Verminderung des Geldvermögens (der Geldforderung) werthgleichen Vermögensbestandtheil vermehrt worden ist.

Das sinnverwandte Rechnungsverfahren ist einzuhalten, wenn eine Sachenforderung der Wirthschaft durch Sachen einer anderen Gattung

Digitized by Google

oder durch Geld; wenn eine Geldausgabsschuldigkeit der Wirthschaft durch eine Sachenleistung; und wenn eine Sachenausgabsschuldigkeit der Wirthschaft durch Sachen einer anderen Gattung oder durch Geld getilgt wird.

2. Das nämliche Rechnungsverfahren, wie bei der Leistung von anderen Gegenständen an Zahlungsstatt, kann sehr zweckmäßig auch a) auf vereinigte Geld- und Sachen-Schuldigkeiten, z. B. auf in Geld- und Sachenleistungen bestehende Besoldungen ꝛc. und b) auf unentgeltliche Sachen-Einnahmen und Ausgaben angewendet werden.

Man nimmt, um bei den angeführten noch am häufigsten vorkommenden Fällen zu bleiben, z. B. einen Grundstücks-Pachtschilling von jährlichen 1200 fl. in Geld und 60 Hektoliter Weizen à 8 fl. = 480 fl., im Gesammtbetrage von 1680 fl. im Geld-Hauptbuche auf der Rubrik „Ertrag von Grundstücken"; und eine Besoldung (eines der Gesammtheit der Wirthschaft, nicht einem einzelnen Zweige derselben Dienenden) von jährlichen 1200 fl. in Geld und 12 Hektoliter Weizen (Deputat) à 8 fl. = 96 fl. mit dem Gesammtbetrage von 1296 fl. im Geld-Hauptbuche auf der Rubrik „Besoldungen" auf der Schuldigkeitsseite in Vormerkung. Zahlung in Monatraten. Der Pächter erlegt für den Monat Jänner 100 fl. und 5 Hektoliter Weizen; im Geld-Tagebuche werden 140 fl. als Pachtschilling in Einnahme und 40 fl. als Entgelt für die erhaltenen 5 Hektoliter Weizen in Ausgabe gestellt, und beide Posten im Geldhauptbuche u. z. 140 fl. auf der Einnahmsrubrik „Ertrag von Grundstücken" und 40 fl. auf der Ausgabsrubrik „für angekaufte Körnerfrüchte" in Abstattung gebucht; die 5 Hektoliter Weizen werden im Sachen-Tagebuche der Körnerfrüchte in Empfang gestellt. — Die Besoldung für den Monat Jänner wird mit 100 fl. Geld und 1 Hektoliter Weizen ausgefolgt; im Geld-Tagebuche werden 108 fl. als Besoldung in Ausgabe und 8 fl. als Erlös für veräußerte Körnerfrüchte in Empfang gestellt, und beide Posten im Geld-Hauptbuche, u. z. 108 fl. auf der Ausgabsrubrik „Besoldungen" und 8 fl. auf der Einnahmsrubrik „Erlös für veräußerte Körnerfrüchte" in Abstattung gebucht; der 1 Hektoliter Weizen wird im Sachen-Tagebuche der Körnerfrüchte beausgabt. (Muster 9.)

Ebenso zweckmäßig wird dieses Rechnungsverfahren beim Vorkommen unentgeltlicher Sachen-Einnahmen und Ausgaben angewendet. Liefert z. B. eine Steinkohlengrube 100 Hektoliter Kohlen à 60 kr. an die Hauswirthschaft des Eigenthümers ab: so sind in der Geld-

Digitized by Google

III. Besoldungen.

Post	Schuldigkeit.	Rückstand		laufender Dienst		Datum	Tagbuch-Post	Abstattung.	Rückstand		laufender Dienst	
	1880.							1880.				
	Wallner Georg, Verwalter jährlich:					5/1	8	Für Jänner	—	—	108	—
	im Gelde . . . . 1200 fl.					1/2	57	„ Februar	—	—	108	—
	12 Hekt. Weizen à 8 fl. 96 „					3/3	102	„ März	—	—	108	—
	1296 fl.					2/4	168	„ April	—	—	108	—
	monatlich:					6/6	274	„ Mai und Juni . .	—	—	216	—
	Geld . . . . . 100 fl.					4/7	318	„ Juli	—	—	108	—
	Weizen . . . . 8 „					1/8	362	„ August	—	—	108	—
	108 fl.					2/9	405	„ September . . .	—	—	108	—
	Abzug:											
	Besoldungsvorschuß vom Vorjahre, Rest 40 fl. in 4 Monatraten à 10 fl.											
	Eingestellt wegen Austritt aus dem Dienstverbande mit Ende September l. J. laut Direktions-Anweisung vom 8. Sept. l. J.											
	Gebühr für 9 Monate . . .	—	—	972	—				—	—		
	Summe	—	—	972	—			Saldo . .	—	—	972	—

Digitized by Google

rechnung 60 fl. als Abfuhr an den Eigenthümer in Ausgabe und gleichzeitig als Erlös für veräußerte Kohlen in Einnahme zu stellen und zu verbuchen; die Kohlenmenge aber ist in der Sachenverrechnung zu beausgaben.

Bei diesem Rechnungsverfahren gewinnt man die Kenntniß der gesammten (Brutto-) Erträgnisse und der gesammten Betriebskosten, welche aus vereinigten Geld- und Sachen-Schuldigkeiten bei der Wirthschaft hervorgehen, aus dem Geld-Hauptbuche allein, ohne daß man nöthig hat, dieselben aus der Geld- und aus der Sachenverrechnung zusammenzusuchen; und überdies wird dadurch eine systematische Sachenverrechnung, ein Sachen-Hauptbuch bei den meisten Wirthschaften ganz entbehrlich.

Die hier beschriebene Behandlung der vereinigten Geld- und Sachen-Schuldigkeiten und der unentgeltlichen Sachenleistungen kommt bei mehreren Autoren vor, z. B. „Grundsätze der Rechnungswissenschaft" (1774), Lange, Hornberger, Eschenmayer, Escherich (1851), Rühl (1860).

§. 38.

b) Durch Gegenschuldigkeiten; Kompensation.

Unter Kompensation (Abrechnung, Abgleichung) versteht man die Aufhebung einer Forderung der Wirthschaft an eine bestimmte Person gegen eine Schuld der Wirthschaft an die nämliche Person.

Nothwendige Kompensation.

Wenn Forderungen gegenseitig zusammentreffen, die richtig, gleichartig und so beschaffen sind, daß eine Sache, die dem Einen als Gläubiger gebührt, von diesem auch als Schuldner dem Anderen entrichtet werden kann: so entsteht, insoweit die Forderungen sich gegen einander ausgleichen, eine gegenseitige Aufhebung der Verbindlichkeiten (Kompensation), welche schon für sich die gegenseitige Zahlung bewirkt (A. b. G.-B. §. 1438).

Diese gegenseitige Aufhebung der Schuldigkeiten hängt also nicht von der Willkür des Gläubigers ab, sondern sie entsteht Kraft des Gesetzes, sobald die Schuldigkeiten dazu geeignet sind; man nennt daher diese Kompensation die nothwendige. Der angeführte Paragraph erklärt die Kompensation ausdrücklich als eine gegenseitige Zahlung; sie ist daher auch in der Verrechnung als geleistete Zahlung darzustellen. Somit ist: bei gleicher Größe beider Schuldigkeiten, im

Digitized by Google

Tagebuche die Forderung als abgestattet zu beeinnahmen und zugleich die Schuld als abgestattet zu beausgaben, und sind weiter beide Posten im Hauptbuche auf den betreffenden Rubriken in Abstattung zu buchen; bei ungleicher Größe der beiden Schuldigkeiten aber ist die nämliche Durchführung, jedoch nur im Betrage der geringeren Schuldigkeit vorzunehmen.

Durch die Kompensation wird sowohl das Aktiv- als das Passiv-Vermögen der Wirthschaft um den gleichen Betrag vermindert, und bleibt daher das reine Vermögen in seiner Größe unverändert.

Das Entstehen der nothwendigen Kompensation und folglich auch die Zulässigkeit ihrer Verrechnung hängt von der im Gesetze geforderten Beschaffenheit der Schuldigkeiten ab.

Freiwillige Kompensation.

Im Einverständnisse zwischen Gläubiger und Schuldner können die gegenseitigen Forderungen aufgehoben werden, auch wenn sie die zur nothwendigen Kompensation erforderlichen Eigenschaften nicht haben; z. B. wenn eine Forderung fällig, die andere aber noch nicht fällig wäre. Die freiwillige Kompensation ist in der Verrechnung ebenso wie die nothwendige als gegenseitige Zahlung darzustellen, da durch dieselbe die gegenseitige Schuldigkeit in gleicher Weise und mit gleicher Wirkung aufgehoben wird.

§. 39.

c) Durch Umänderung, Novation, Zession, Assignation.

Eine Umänderung der Schuldigkeiten kann mit Willen des Gläubigers und des Schuldners stattfinden und zwar entweder ohne oder mit Hinzutritt einer dritten Person. Die Umänderung der Schuldigkeit kommt nur im Einverständnisse des Gläubigers und des Schuldners zu Stande.

1. Ohne Hinzutritt einer dritten Person.

Novation.

Die Umänderung ohne Hinzukunft einer dritten Person findet statt, wenn der Rechtsgrund, oder wenn der Hauptgegenstand einer Forderung verwechselt wird, folglich die alte Verbindlichkeit in eine neue übergeht (A. b. G.-B. §. 1376). — Eine solche Umänderung heißt Neuerungsvertrag (Novation). Vermöge dieses Vertrages hört

Digitized by Google

die vorige Hauptverbindlichkeit auf, und die neue nimmt zugleich ihren Anfang (A. b. G.-B. §. 1377).

Wenn der Rechtsgrund einer Forderung der Wirthschaft umgeändert, z. B. ein Forderungsrest für verkauftes Holz dem Käufer als Darlehen belassen wird: so ist die Forderung ihrem ursprünglichen Rechtsgrunde gemäß in Einnahme und zugleich ihrem neuen Rechtsgrunde gemäß in Ausgabe — in dem gegebenen Beispiele als Erlös für verkauftes Holz in Einnahme und als gegebenes Darlehen in Ausgabe — zu verrechnen. Das analoge Verfahren tritt in der Verrechnung bei der Umänderung des Rechtsgrundes einer Schuld der Wirthschaft ein.

Durch die Umänderung des Zahlungsgegenstandes hört die Schuldigkeit in diesem Gegenstande auf, während zugleich eine neue Schuldigkeit, nämlich jene in dem neuen Zahlungsgegenstande entsteht; beides muß in der Verrechnung ersichtlich gemacht werden. Wird z. B. eine Geldforderung der Wirthschaft in eine Sachenforderung gegen den Schuldner umgeändert, so wird durch die Aufhebung der Geldforderung eine Forderung auf eine sachliche Größe erworben; und diese Erwerbung soll wie jede andere in der Geldrechnung ersichtlich werden, was nur dadurch zu erwirken ist, daß hier der entsprechende Geldbetrag — nämlich der Betrag der aufgehobenen Geldforderung — auf Erwerbung der Sachenforderung im Tagebuche und Hauptbuche in Ausgabe verrechnet wird. Damit ferner die hierdurch gestörte Uebereinstimmung der Rechnung mit dem Kassastande (da in der Rechnung ein Betrag beausgabt wurde, aus der Kasse aber nichts entnommen worden ist) sofort wieder hergestellt werde, muß die erwähnte Ausgabe durch eine gleichgroße Einnahme wieder ausgeglichen werden. Der Titel dieser Einnahme ist aber kein anderer, als die Geldforderung selbst, denn diese Forderung ist durch das Erwerben der Sachenforderung erloschen, und dieses Erlöschen wird eben durch die Beeinnahmung auch in der Verrechnung zum Ausdrucke gebracht. Die Sachenforderung ist im Sachen-Hauptbuche, wenn ein solches geführt wird, vorzuschreiben, sonst aber im Sachen-Tagebuche oder in einer Neben-Aufschreibung vorzumerken, was bei dem seltenen Vorkommen dieser Fälle hinreichend ist. Beispiel: Die Wirthschaft hat von Mangold 100 fl. an Miethzins zu fordern, und stimmt auf Ansuchen des Schuldners zu, daß dieser statt 100 fl. Geld binnen drei Monaten 5 Hekt. Wein à 20 fl. abliefere. Im Tagebuche werden 100 fl. als Miethzins des Mangold beeinnahmt und gleichzeitig auf

Digitized by Google

Ankauf der binnen drei Monaten einzuliefernden 5 Hekt. Wein beausgabt, und beide Posten im Geld-Hauptbuche gebucht, u. zw. der Einnahmsposten auf der Einnahmsrubrik „Miethzinse" in Abstattung, wodurch das Erlöschen der Geldforderung ersichtlich wird; dann der Ausgabsposten auf der entsprechenden Ausgabsrubrik in Schuldigkeit und Abstattung, wodurch die Erwerbung der Sachenforderung aufgezeigt ist.

Bei der Novation tritt an die Stelle der aufgehobenen Einnahms- oder Ausgabsschuldigkeit stets eine andere werthgleiche Einnahms- oder Ausgabsschuldigkeit; — nur entweder aus einem andern Rechtsgrunde oder in einem andern Zahlungsgegenstande — daher wird durch eine Novation die Größe des reinen Gesammtvermögens nicht geändert.

2. Mit Hinzutritt einer dritten Person.

α) eines neuen Gläubigers.

Zession.

Wenn eine Forderung von einer Person an eine andere übertragen und von dieser angenommen wird, so entsteht die Umänderung des Rechtes mit Hinzukunft eines neuen Gläubigers. Eine solche Handlung heißt Abtretung (Zession), und kann mit oder ohne Entgelt geschlossen werden (A. b. G.-B. §. 1392).

Der Ueberträger (Zedent) hat die abgetretene Forderung jedenfalls als vom Schuldner (Zessus) mittels der Zession abgestattet in Empfang zu stellen. Wenn die Forderung vom Uebernehmer (Zessionar) bar berichtiget wurde, tritt eine weitere Verrechnung nicht ein; wenn aber die Forderung dem Uebernehmer gegen eine andere Leistung oder ohne eine Gegenleistung, also unentgeltlich überlassen wurde: so ist der Betrag der Forderung zugleich nach Maßgabe der Gegenleistung oder beziehungsweise als Schenkung zu beausgaben.

Der Uebernehmer (Zessionar) einer Forderung hat den Betrag der übernommenen Forderung als eine ihm vom Schuldner zu ersetzende Vorauslage zu beausgaben und auf der unbedingten wechselbezüglichen Rubrik „Gegebene Vorschüsse gegen Ersatz" (oder: „Ausgaben für fremde Rechnung") zu verbuchen, wodurch bei ihm die übernommene Forderung auf der bedingten wechselbezüglichen Rubrik „Zurückerhaltene Vorschüsse gegen Ersatz" (oder: „Zurückerhaltene Ausgaben für fremde Rechnung") zur Empfangsvorschreibung gelangt; weiterhin aber das analoge Verfahren wie der Zedent zu beobachten.

β) eines neuen Schuldners.

Assignation.

Durch die Hinzukunft eines neuen Schuldners kann eine Umänderung der Verbindlichkeit entstehen, wenn der Schuldner an seine Stelle einen Dritten als Zahler stellet, und den Gläubiger an ihn anweiset. Wenn der angewiesene Gläu-

Digitized by Google

biger (Assignatar) den ihm zum Zahler angewiesenen Dritten (Assignaten) anstatt des anweisenden Schuldners (Assignanten) annimmt, und der Assignat einwilliget; so ist die Anweisung vollständig (A. b. G.-B. §§. 1400 und 1401).

Bei vollständiger Assignation hat der Assignant (Schuldner) den Betrag seiner Schuld als mittels der Assignation berichtiget in Ausgabe zu stellen. Wenn der Betrag der Schuld dem als Zahler eintretenden Dritten bar übergeben wurde, findet eine weitere Verrechnung nicht statt; wenn aber der Assignat die Zahlungspflicht gegen eine andere Leistung des Assignanten oder unentgeltlich übernommen hätte; so hat der Assignant den Betrag der Schuld zugleich nach Maßgabe seiner an den Assignaten vollzogenen Gegenleistung oder beziehungsweise als Schenkung zu beeinnahmen.

Die Verrechnung für den Fall, als die Wirthschaft als Assignat die Schuld eines Anderen zu zahlen einwilliget, ergibt sich nach der Analogie des bisher Gesagten.

Zusatz.

Im Falle einer Zession bedarf der Schuldner (Zessus), und im Falle einer Assignation der Gläubiger (Assignatar) einer förmlichen Verrechnung nicht; es ist vollkommen hinreichend, wenn der Zessus bei dem Vorschreibungsposten seiner Schuld den Wechsel in der Person des Gläubigers; so wie wenn der Assignatar bei dem Vorschreibungsposten seiner Forderung den Wechsel in der Person des Schuldners unter Angabe des Grundes dieser Veränderung ersichtlich macht.

Anmerkung. Im doppischen Rechnungsstyle ist dieses einfache Verfahren nicht ausführbar, weil in diesem Rechnungsstyle die Forderungen und Schulden nicht auf den gegenständlichen, sondern auf den Personen-Konten verrechnet werden.

§. 40.

Begründung der Durchführungsmethode bei den bedingten Schuldigkeits-Verminderungen.

Bei den bedingten Schuldigkeits-Verminderungen soll — nach den voranstehenden §§. 37—39 — eine aufgehobene Einnahmsschuldigkeit als abgestattet in Empfang nnd zugleich nach Maßgabe ihres Aufhebungsgrundes in Ausgabe; eine aufgehobene Ausgabsschuldigkeit als abgestattet in Ausgabe und zugleich nach Maßgabe ihres Aufhebungsgrundes in Einnahme gestellt werden. Demnach gelangt in jedem solchen Falle ein Empfangs und ein Ausgabsposten in das Tagebuch und aus demselben in das Hauptbuch; aber weder jene Einnahme noch diese Ausgabe ist thatsächlich, d. i. in greifbaren Vermögensbestandtheilen vollzogen worden; beide Posten sind daher nicht thatsächliche, sondern nur vorstellungsmäßige (ideirte, fingirte) Abstattungen. Man nennt dieses Rechnungsverfahren, weil mittels der beiden vorstellungsmäßigen Abstattungen entgegengesetzter

Digitized by Google

Art ein gewisser Betrag ohne Einwirkung auf die Bestände lediglich durch die Rechnung hindurchgeführt wird, die Durchführungsmethode, und die vorstellungsmäßigen Abstattungen durchlaufende Posten.

Bei der Schuldigkeits-Verminderung durch Leistung eines anderen Gegenstandes an Zahlungsstatt (§. 37) und durch Kompensation (§. 38) fließt die Nothwendigkeit der Durchführungsmethode unmittelbar aus dem Gesetze. Denn, da die Annahme eines anderen Gegenstandes an Zahlungsstatt als ein entgeltliches Geschäft, und die Kompensation ausdrücklich als Zahlung erklärt ist; so hat man auch in der Verrechnung dort das geleistete Entgelt, hier die Zahlung, also in jedem Falle die Abstattung nachzuweisen, wenn man die Verrechnung mit dem Gesetze im Einklange haben will.

Bei der Novation (§. 39) — und ebenso bei der Zession und Assignation — könnte zwar die Abstattung der aufgehobenen Schuldigkeit in der Verrechnung unterbleiben, da hier im Gesetze von einer Zahlung nicht die Rede ist; man könnte einfach den Betrag der aufgehobenen Schuldigkeit im Hauptbuche auf der Rubrik, wo dieselbe in Vorschreibung steht, in Abzug bringen: allein dieses Verfahren — die Abfallsmethode genannt — ist bei Schuldigkeiten des laufenden Jahres wegen ihres Einflusses auf die Darstellung des Wirthschaftserfolges unzulässig, und bei Rückständen (Schuldigkeiten aus den Vorjahren) wenigstens nicht zu empfehlen.

Wenn bei der Novation eine Schuldigkeit des laufenden Jahres einfach in Abfall gebracht wird, so weiset die Verrechnung einen unrichtigen Wirthschaftserfolg nach. Z. B.: Die Wirthschaft habe Grundstücke um jährlich 600 fl. verpachtet. Der Pächter zahlt 450 fl.; die 4. Rate wird am 16. Dezember fällig; die Wirthschaft schließt mit dem Pächter auf sein Ansuchen den Neuerungsvertrag dahin, daß der Pächter statt der schuldigen 150 fl. bis letzten Februar nächsten Jahres eine Staatsschuldenverschreibung auf 200 fl. im Kurse zu 75 % an die Wirthschaft abliefere. Sobald nun die 150 fl. nicht in Abstattung durchgeführt, sondern nur von der Jahressumme der Schuldigkeit pr. 600 fl. einfach in Abzug gebracht werden: so zeigt die Verrechnung einen Pachtertrag (Brutto) von nur 450 fl.; und dieser Ertrag ist unrichtig, da die Wirthschaft in der That eine Vermögensvermehrung im Werthe von 600 fl., nämlich 450 fl. in Geld und eine Obligationsforderung im Werthe von 150 fl., und zwar eben durch die Verpachtung der Grundstücke erworben hat.

Digitized by Google

Wenn aber Schuldigkeiten an Rückständen aus dem Vorjahre einfach in Abfall gebracht werden, so wird der Zusammenhang der nacheinanderfolgenden Jahresrechnungen gestört. Haben z. B. die schließlichen Rückstände des Jahres 1 . . . 1000 fl. betragen, und werden davon im Jahre 2 mehrere Posten, zusammen 400 fl., in Abfall gebracht: so ergeben sich in der Jahresrechnung für das Jahr 2 die anfänglichen Rückstände mit 600 fl., und müssen der Rechnung des Jahres 2 die besonderen Aufklärungen über diesen formalen Widerspruch beigesetzt werden. Es steht zwar auch der Weg offen, die Rückstände vom Jahre 1 unverändert in die Rechnung des Jahres 2 zu übernehmen, und hier in einer zweiten Kolonne die Abfallsbeträge, und in einer dritten Spalte die aufrecht verbleibenden Rückstände auszuweisen: allein dadurch wird nur die formale Unkorrektheit, aber nicht auch die Nothwendigkeit der speziellen Erläuterung der einzelnen Abfallsposten, also nicht die nach Umständen bedeutende Mehrarbeit beseitiget.

§. 41.

Unbedingte Schuldigkeits-Verminderungen.

Eine Schuldigkeits-Verminderung kann auch eintreten, ohne daß eine werthgleiche Größe an die Stelle der aufgehobenen Schuldigkeit tritt; wir nennen solche Verminderungen unbedingte. Wenn eine Einnahmsschuldigkeit der Wirthschaft unbedingt aufhört, so daß die Wirthschaft weder das, was sie zu fordern hat, noch etwas Anderes dafür erhält: so vermindert sich dadurch ihr Vermögen um den Betrag der aufgehobenen Forderung, und wenn eine Ausgabsschuldigkeit aufhört, ungeachtet die Wirthschaft weder das, was sie schuldet, noch etwas Anderes gibt: so vermindert sich dadurch ihr Passiv-Vermögen und vermehrt sich somit ihr reines Vermögen um den Betrag der erloschenen Schuld. Die unbedingten Schuldigkeits-Verminderungen ändern die Größe des Vermögens.

Die Ursache des unbedingten Erlöschens einer Schuldigkeit kann nur entweder die Schenkung oder die Uneinbringlichkeit sein. Eine Forderung (Einnahmsschuldigkeit) der Wirthschaft wird unbedingt aufgehoben, wenn der Eigenthümer dem Schuldner die Zahlung unentgeltlich erläßt, also durch Schenkung; oder wenn sie entweder in Folge der Verjährung oder durch die Zahlungsunfähigkeit des Schuldners uneinbringlich geworden ist. Eine Ausgabsschuldigkeit der Wirthschaft wird unbedingt aufgehoben durch Schenkung von Seite

Digitized by Google

des Gläubigers und durch Verjährung. Das Erlöschen einer Schuldigkeit aus dem Titel der Verjährung kann nur bei Rückständen, das Erlöschen aus dem Titel der Schenkung und durch Zahlungsunfähigkeit des Schuldners kann auch bei Schuldigkeiten aus dem laufenden Jahre eintreten.

Die Anwendung der Abfallsmethode zur Darstellung der unbedingten Schuldigkeits-Verminderungen ist bezüglich der laufenden Schuldigkeiten unzulässig, und bezüglich der Rückstände nicht zu empfehlen, und zwar aus den nämlichen Gründen, welche in dem vorstehenden §. 40 gegen die Anwendung dieser Methode zur Verrechnung der bedingten Schuldigkeits-Verminderungen aufgezeigt worden sind.

Bei Anwendung der Durchführungsmethode ist der Betrag einer unbedingt erloschenen Einnahmsschuldigkeit als abgestattet in Einnahme und zugleich dem Erlöschungstitel gemäß, also entweder als Schenkung oder — bei eingetretener Uneinbringlichkeit wegen Zahlungsunfähigkeit des Schuldners oder wegen Verjährung — als Wirthschaftsverlust in Ausgabe; der Betrag einer unbedingt erloschenen Ausgabsschuldigkeit als abgestattet in Ausgabe und zugleich dem Erlöschungstitel gemäß, also entweder als Schenkung oder als aus der Verjährung entstandener Gewinn in Einnahme zu verrechnen, z. B. die Wirthschaft verkauft am 1. März 4 Hektoliter Wein à 10 fl. auf drei Monate Zeit; am Tage der Fälligkeit wird die Forderung nicht berichtiget; und weiterhin die Wahrnehmung gemacht, daß der Käufer zahlungsunfähig geworden, und die Forderung nunmehr gänzlich uneinbringlich ist. In diesem Falle sind im Tagebuche 40 fl. als Erlös für den verkauften Wein in Einnahme und zugleich als Wirthschaftsverlust in Ausgabe zu stellen; im Hauptbuche aber ist der Betrag von 40 fl. auf der Rubrik, auf welcher die Forderung in der Vorschreibung steht (etwa Einnahmen aus der Weingarten-Wirthschaft), in Abstattung zu kontiren, und auf einer eigenen Ausgabsrubrik „Wirthschaftsverluste“ (oder in Ermangelung einer solchen auf der Rubrik „Verschiedene Ausgaben“) im Soll und Ist zu buchen. — Im Falle, als Schuldigkeiten, welche nicht zum Wirthschaftserfolge gehören, durch Uneinbringlichkeit erlöschen (bei Ausgabsschuldigkeiten nur in Folge der Verjährung) ist auch der Gegenposten auf eine zum Wirthschaftserfolge nicht gehörige Rubrik (verschiedene außerordentliche Einnahmen, verschiedene außerordentliche Ausgaben) zu übernehmen.

Digitized by Google

Da auch die Abfallsmethode in der Praxis oft angewendet wird, und auch in der Theorie Vertheidiger gefunden hat, so mag hier eine genauere Vergleichung beider Methoden folgen.

Nach der Abfallsmethode erhält im Hauptbuche die Schuldigkeitsseite jeder Rubrik nebst der (zweigliedrigen) Spalte für die Schuldigkeitsbeträge noch eine Spalte mit der Ueberschrift „Abfall". Jede eintretende Schuldigkeits-Verminderung wird ausdrücklich als solche aufgefaßt, ihr Größenbetrag neben dem Posten der ursprünglichen Vorschreibung in die Abfallsspalte eingetragen, und so durch Subtraktion von der ursprünglichen Schuldigkeit auch in der Verrechnung nur als Verminderung, nicht als Abstattung dargestellt. Jeder einzelne Fall einer Schuldigkeits-Verminderung fordert nur einen einzigen Rechnungseintrag, nämlich in der Abfallsspalte der einschlägigen Hauptbuchs-Rubrik, und dieser Eintrag zeigt die vorgekommene Vermögensänderung vollkommen so, wie dieselbe wirklich vorgekommen ist. — Die Durchführungsmethode bedarf einer Abfallsspalte nicht, und es fällt die Eintragung der Abfallsposten und die Subtraktion derselben von der ursprünglichen Schuldigkeit weg; dagegen fordert jede einzelne Schuldigkeits-Verminderung fünf Rechnungseinträge, nämlich im Tagebuche die Eintragung der beiden durchlaufenden Posten und im Hauptbuche die Abstattungsverbuchung dieser beiden Posten, dann die Vorschreibung des Erlöschungstitels; dabei sind die verrechneten Abstattungen thatsächlich nicht vorgekommen, die Posten zeigen nur vorstellungsmäßige (fingirte) Einnahmen und Ausgaben.

Die Abfallsmethode ist — so scheint es — kurz, und sie schließt sich unmittelbar an die Wirklichkeit an; die Durchführungsmethode ist umständlicher und beruht auf Fiktionen.

Die Abfallsmethode ist allerdings in jedem einzelnen Falle einer Schuldigkeits-Verminderung kürzer; allein sobald die Einträge einer Rubrik, auf welcher auch nur ein einziger Abfall eingestellt wurde, von da an sich über mehrere Blattseiten hinziehen, kommen auch die Fürträge und Ueberträge in der Abfallsspalte dazu, was im Ganzen weit mehr Schreiberei verursacht, als die Durchführungsmethode mit sich bringt. Die Fiktionen sind aber ein Vorzug der Rechnungsdurchführung, weil sie die vorgekommenen Abfälle, nach ihren Entstehungsgründen gesammelt, überblicken lassen, welche Uebersicht bei der Abschreibung verloren geht. Gesetzt: Fünf Forderungen auf verschiedenen Rubriken seien durch Uneinbringlichkeit, drei Forderungen durch Schenkung erloschen: so sind diese Thatsachen bei der Durchführung

Digitized by Google

auf den Ausgabsrubriken „Verluste“ und „Schenkungen“ gesammelt, während sie bei der Abschreibung auf den betreffenden Einnahmsrubriken unter der Gesammtheit der Posten verschwimmen. Die Durchführungsmethode führt daher in Bezug auf die Abfallsposten gerade durch die ihr eigenen Fiktionen auf eine leichtere und verläßlichere Art, als bei der Abfallsmethode möglich ist, zu einem richtigen Urtheile über die Beschaffenheit der Wirthschaftsführung.

Die bei Anwendung der Durchführungsmethode vorkommenden vorstellungsmäßigen (fingirten) Einnahms- und Ausgabs-Abstattungen werden nach allgemeinem Sprachgebrauche „durchlaufende Posten“ genannt.

Die bedingten Schuldigkeitsverminderungen werden von allen Fachschriftstellern — schon von Claproth (1762) — welche diese Geschäftsfälle erörtern, nach der Durchführungsmethode behandelt; und ebenso von den meisten auch die unbedingten Schuldigkeitsverminderungen; so von: Lange (1776), Jung, Rebmann, Hornberger, Eschenmayer, Ebhardt, Schmidlin, Geret, Ludwig (1827), Hüffel, Wehrer, Escherich (1851), Rühl (1860).

§. 42.

Abschluß des Hauptbuches.

Der Abschluß des Hauptbuches umfaßt den Abschluß aller einzelnen Rubriken. Der Abschluß einer Rubrik soll die bis Ende des Jahres entstandenen Schuldigkeiten, die darauf vorgekommenen Abstattungen, und die verbliebenen Rückstände summarisch aufzeigen.

1. Auf jeder Rubrik ist mit der Feststellung der Schuldigkeiten zu beginnen. Finden sich auf einer wirksamen Rubrik Vormerkungsposten, so ist zu untersuchen, ob und wie weit dieselben bis zum Schlusse des Jahres zur Schuldigkeit erwachsen sind oder nicht; im ersten Falle ist der zur Schuldigkeit erwachsene Betrag aus der Vormerkung in die Vorschreibung zu übernehmen; im zweiten Falle sind die vorgemerkten Posten entweder in der Vormerkung zu belassen und in die Verrechnung des nächstfolgenden Jahres zu übernehmen (§. 31 Pkt. 3), oder mit dem Beisatze „erloschen“ einfach zu durchstreichen, je nachdem eine spätere Vollziehung derselben nach Inhalt der Vormerkung noch zulässig ist oder nicht.

2. Bei den periodisch wiederkehrenden Jahresschuldigkeiten treffen die Fallfristen nicht immer mit dem Rechnungsjahre zusammen. Am häufigsten kommt dies bei den Interessen von öffentlichen Schuldverschreibungen und von (erhaltenen und gegebenen) Darlehen überhaupt vor. Z. B.: die Wirthschaft habe am 1. April ein Aktiv-Kapital im Nennbetrage von 2000 fl. mit 5%iger Verzinsung erworben, wofür die Interessen stets am 1. April und 1. Oktober für das verflossene Halbjahr fällig werden; und bei der Wirthschaft sei das Kalenderjahr als Rechnungs-

Digitized by Google

jahr eingeführt. Demnach findet man auf der Einnahmsrubrik „Interessen" den Jahresbetrag der Zinsen mit 100 fl. und die Verfallsdaten „1. April und 1. Oktober" in der Vormerkung. Die vollkommene Rechnungsrichtigkeit verlangt die Vorschreibung jener Interessen, welche das Kapital für dieses Jahr abwirft, und es wären daher an Interessen für die Zeit vom 1. April bis 31. Dezember 75 fl. in die Vorschreibung zu übernehmen. Kredit-Wirthschaften, welche das Vertrauen der öffentlichen Meinung in Anspruch nehmen, müssen wohl — oder sollen wenigstens — dieses streng richtige Verfahren beobachten, obwohl dasselbe nach Umständen sehr viele sonst vermeidliche Buchführungsarbeit verursachen kann. In dem gegebenen Beispiele hat man für das erste Jahr die laufende Schuldigkeit mit 75 fl. in der Vorschreibung, und es bleiben, da in diesem Jahre nur die für die Zeit vom 1. April bis 1. Oktober fällige Quote von 50 fl. eingehoben werden kann, nothwendig 25 fl. für die Zeit vom 1. Oktober bis 31. Dezember im Rückstande. Im zweiten Jahre kommen diese 25 fl. als anfänglicher Rückstand und 100 fl. als laufende Schuldigkeit (vom 1. Jänner bis 31. Dezember) in Vorschreibung und bleiben von der letzteren nothwendig wieder 25 fl. im Rückstande und so fort in den folgenden Jahren. Man hat also in jedem Jahre und bei jedem solchen Kapitale einen anfänglichen Rückstand vom Vorjahre zu übertragen, und einen schließlichen Rückstand auszuweisen; dies gibt, wenn zahlreiche Posten dieser Art bestehen, viele und alljährlich wiederkehrende Arbeit. Aus dem gegebenen Beispiele sieht man aber, daß die laufende Schuldigkeit vom zweiten Jahre angefangen in dem nämlichen Betrage für das Jahr aufkommt, welcher sich aus den in dem Jahre fälligen Quoten ergibt. Man kann daher, wo es die Verhältnisse der Wirthschaft zulassen, von der Nachweisung des streng richtigen Betrages der nothwendig verbleibenden periodischen Rückstände Umgang zu nehmen, die Vorschreibung der Interessen nach Maßgabe der Fallfristen vornehmen, wodurch alle Rückstände dieser Art in der Rechnung von selbst wegfallen. Im obigen Beispiele wären dann im ersten Jahre 50 fl. für die Zeit vom 1. April bis 1. Oktober; im zweiten Jahre 100 fl. für die Zeit vom 1. Oktober des Jahres 1 bis 1. Oktober des Jahres 2 in Vorschreibung zu bringen und so fort in den folgenden Jahren.

3. Auf den Rubriken, auf welchen man die Vorschreibung der einzelnen Schuldigkeiten, weil dieselben stets nur gleichzeitig mit ihren Abstattungen eintreten, im Laufe des Jahres unterlassen hat (§. 31 Pkt. 12), ist beim Abschlusse die Summe der Abstattungen als Schuldigkeit vorzuschreiben.

4. Auf den unbedingten, wechselbezüglichen Rubriken findet eine Vorschreibung — wie im Laufe des Jahres (§. 31 Pkt. 8), so auch beim Abschlusse — nicht statt, weil die unbedingten unwirksamen Gebarungen auf keiner Schuldigkeit beruhen; doch kann auf diesen Rubriken der Rechnungsförmlichkeit wegen die Summe der Abstattungen in die Schuldigkeitskolonne eingestellt werden, so daß auch diese Rubriken gleich den übrigen saldirt erscheinen. Finden sich auf solchen Rubriken Vormerkungsposten, so sind dieselben auch hier, wie nach Pkt. 1 auf den wirksamen Rubriken, entweder in die Verrechnung

Digitized by Google

des folgenden Jahres zu übernehmen oder zu löschen, je nachdem eine spätere Vollziehung derselben nach Inhalt der Vormerkung noch zulässig ist oder nicht. Ein Rückstand kann auf diesen Rubriken nicht bestehen.

5. Da jede unbedingte unwirksame Gebarung bei der Abstattungsverbuchung auf der einschlägigen Rubrik zugleich auf der korrelativen bedingten Rubrik zur Schuldigkeit vorzuschreiben ist (§. 33 Pkt. 6), so muß auf jeder bedingten wechselbezüglichen Rubrik die Summe der laufenden Schuldigkeiten vollkommen gleich sein der Abstattungssumme der entsprechenden unbedingten, wechselbezüglichen Rubrik. Beim Abschlusse der bedingten wechselbezüglichen Rubriken ist daher zu untersuchen, ob diese Uebereinstimmung wirklich bestehe; besteht dieselbe nicht, so muß die unterlaufene Irrung aufgesucht, und die Richtigstellung vorgenommen werden.

6. Auf den Verlagsrubriken besteht, weil keine Schuldigkeit, auch keine Vorschreibung, und folglich auch kein Rückstand. Allfällige Vormerkungsposten sind wie die Vormerkungsposten der unbedingten wechselbezüglichen Rubriken zu behandeln (oben Pkt. 4).

7. Jeder Schuldigkeitsposten ist nach gewonnener Feststellung seines Betrages mit den ihm zugehörigen Abstattungsposten zu vergleichen. Wenn dabei die Abstattungssumme mit dem Schuldigkeitsbetrage gleich gefunden wird, so besteht kein Anlaß zu einer weiteren Rechnungseinstellung; wenn aber die Abstattungssumme kleiner ist, so bezeichnet der arithmetische Unterschied den Rückstand an der bezüglichen einzelnen Schuldigkeit und ist (§. 31 Pkt. 2), als solcher in die Verrechnung des folgenden Jahres zu übernehmen.

Wenn die Rubrikentabelle eine eigene Restspalte enthält (§. 29), so sind die schließlichen Rückstände auch in dieser Restspalte einzelweise einzustellen.

8. Nachdem sämmtliche Schuldigkeitsposten einer Rubrik richtig gestellt und mit ihren Abstattungsposten verglichen sind, werden die Beträge im Soll und im Ist summirt, und es kann bei allseitiger Richtigkeit die Abstattungssumme nur entweder der Schuldigkeitssumme gleich oder kleiner als diese ausfallen. Im ersten Falle ist hiermit der Abschluß der Rubrik beendet; im anderen Falle wird der Unterschied beider Summen mit der Bezeichnung „Schließlicher Rückstand" unter die Abstattungssumme gestellt, zu dieser addirt, und das Ergebniß, weil es der Schuldigkeitssumme gleich sein muß, als Probesumme — Saldo — bezeichnet.

9. Werden beim Abschlusse Unrichtigkeiten in den Einträgen entdeckt, so ist es selbstverständlich nothwendig, dieselben zu berichtigen.

Digitized by Google

a) Im Soll. Ein an sich richtiger, aber auf eine andere Rubrik gehöriger Schuldigkeitsposten ist von der Rubrikensumme der Schuldigkeiten abzuziehen und zur Schuldigkeitssumme jener Rubrik zu addiren, auf welche der Posten gehört. Wenn eine Vorschreibung in einem höheren oder geringeren als dem richtigen Betrage eingetragen erscheint, so ist das Mehr von der Schuldigkeitssumme der Rubrik abzuziehen oder das Weniger zu dieser Summe zu addiren.

Bei einem irrigerweise in zu hohem Betrage vorgeschriebenen Schuldigkeitsposten ist das Mehr der Vorschreibung nicht eine thatsächlich aufgekommene, wirkliche Schuldigkeit. Es handelt sich daher in diesem Falle beim Abschlusse nicht um die Darstellung einer ohne Entgelt aufgehobenen Schuldigkeit (§. 41), sondern nur um die Richtigstellnng einer unterlaufenen arithmetischen Irrung, und kann folglich die Ausgleichung nicht mittels der Durchführungs- und nicht mittels der Abfallsmethode, sondern nur auf arithmetischem Wege, durch die Subtraktion geschehen.

b) Im Ist. Wenn die zu einem bestimmten Schuldigkeitsposten gehörige Abstattungssumme größer gefunden wurde als die richtige Schuldigkeit, so kann dies entweder durch eine Irrung in der Kontirung herbeigeführt worden sein, oder durch eine wirkliche Mehrleistung. Ein auf einer Rubrik irrthümlich kontirter, auf eine andere Rubrik gehöriger Abstattungsposten ist von der Rubrikensumme der Abstattungen abzuziehen und zur Abstattungssumme jener Rubrik zu addiren, auf welche der Posten gehört. Beruht aber das Mehr der verbuchten Abstattung auf einer wirklich vorgekommenen Mehrleistung, so entsteht der Wirthschaft die Schuld, die erhaltene Mehrleistung zurückzustellen, oder das Recht, die hingegebene Mehrleistung zurückzufordern. Zur Herstellung der Rechnungsrichtigkeit ist der Betrag der Mehrleistung von der ganzen Abstattungssumme der Rubrik abzuziehen, zugleich aber der Betrag der erhaltenen Mehrleistung auf die unbedingte wechselbezügliche Einnahmsrubrik „Erhaltene fremde Gelder", oder der Betrag der hingegebenen Mehrleistung auf die unbedingte wechselbezügliche Ausgabsrubrik „Ausgaben gegen Ersatz" (Vorschüsse gegen Ersatz, oder Ausgaben für fremde Rechnung) zu übernehmen, womit zugleich die Vorschreibung dort der Rückzahlungsschuldigkeit, hier des Rückforderungsrechtes auf der entsprechenden bedingten wechselbezüglichen Rubrik verbunden ist (§. 33 Pkt. 6).

10. Für eine Hauptrubrik, welche in Unter-Rubriken oder welche — wie z. B. die Rubrik „Besoldungen" — in Partikularkonten (Einleitung IV) zerfällt, sind die Abschluß-Ergebnisse der Unter-Rubriken oder der Partikularkonten in einer Zusammenfassung (Rekapitulation, Summarium) in die Abschlußsummen der Hauptrubrik zu vereinigen.

Digitized by Google

§. 43.
Sachen-Hauptbücher.

Die Sachengebarungen werden, wie im §. 20 Pkt. 1 erwähnt, soweit sie die Grundstücke und das stehende Kapital betreffen, in den Inventaren oder in Hilfsbüchern auf genügende Weise in Uebersicht gehalten. Die Sachengebarungen im umlaufenden Kapitale und in Effekten werden meist in Sachentagebüchern allein oder in Sachen-Hauptbüchern allein verrechnet; die zeitfolgemäßige und die titelmäßige Verrechnung zugleich dürfte hier nur in sehr seltenen Fällen erforderlich werden.

§. 44.
Hilfsbücher.

Neben den Büchern der Hauptverrechnung, d. i. neben den Tagebüchern und den Hauptbüchern, können nach den bei der Wirthschaft obwaltenden Umständen noch andere Aufschreibungen theils zur Vervollständigung der Hauptverrechnung, theils zur Erreichung besonderer Zwecke erforderlich werden. Solche Aufschreibungen heißen Neben-, Hilfs- oder Vormerkbücher; die am häufigsten vorkommenden sind:

Zur Vervollständigung der Hauptverrechnung.

1. Kassestandsbücher; solche werden in der Regel über den Geldstand im Hauptkassebehälter geführt. Wenn nämlich die Wirthschaft bei einem ausgedehnten Geschäftsbetriebe bedeutende Geldsummen anhäuft, so wird die Einrichtung getroffen, daß die Hauptmasse des Geldes in einen eigenen, unter mehrfachem Verschlusse stehenden Behälter — die Hauptkasse — hinterlegt und daraus von Zeit zu Zeit der für den täglichen Verkehr erforderliche Betrag in einen anderen Behälter — die Handkasse — abgegeben wird. Ueber den Geldstand der Hauptkasse wird dann eine nach allen Geldsorten zergliederte Uebersicht, das Kassestandsbuch, geführt, in welchem zu der einmal eingetragenen, nach allen Geldsorten zergliederten Summe jeder nachmals in die Hauptkasse gelangende Betrag in der nämlichen Zergliederung addirt, und eben so jeder daraus entnommene Betrag subtrahirt wird, so daß der jeweilige Kassestand nach allen Geldsorten nachgewiesen erscheint.

2. Grundbücher, in welchen die Grundstücke und Gebäude sammt den mit ihnen verbundenen Rechten und Lasten so aufgenommen werden, daß die wirthschaftlichen Zustände derselben in allen ihren Bestandtheilen und besonderen Merkmalen, und die daran aufgekommenen Aenderungen fortan in Uebersicht bleiben.

Digitized by Google

3. Requisitenbücher über Wirthschaftsgeräthe; diese Bücher sind wegen der hier häufigeren Standesänderungen meist mit Spalten für den anfänglichen Stand, den Zugang, den Abfall und den schließlichen Stand des Jahres versehen (§. 10 Pkt. 9).

4. Kapitalienbücher. Bei Wirthschaften, welche viele Effekten im Eigenthume haben, werden diese, wenn sie nicht etwa im Handel, sondern auf dauernde Renten benützt werden, in Kapitalienbüchern in Uebersicht gehalten, in welchen jedem Kreditpapiere (oder jeder Mehrheit in allen Merkmalen gleicher Papiere) ein eigener Konto nach folgendem Muster gewidmet wird:

Muster 10. **Konto im Kapitalienbuche.**

(Auch für Passiv-Kapitalien anwendbar.)

Seite 10.

Anmerkung	Serien — Nummern 17.128 bis 17.137 Anlehen der Stadtgemeinde N. vom 1. Jänner 1870 zu 5 Percent	Post-Nr. des Tagebuches	Datum	Kapital fl.	Kapital kr.	Interessen fl.	Interessen kr.	Kontra-Seite
	1879							
Angekauft bei Wechsler Miret am 10. Mai 1874	Uebertrag vom vorigen Buche S. 10	—	—	10.000	—			
	Fallfrist 30. Juni und 31. Dezember							
	Interessen-Ausstand v. 1. Jänner 1879:							
	Interessen vom 1. Jänner bis 30. Juni 1879	72	30/6	—	—	250	—	
	Interessen v. 1. Juli bis 31. Dezember 1879	156	31/12	—	—	250	—	
	1880							
	Interessen vom 1. Jänner bis 30. Juni 1880	70	30/6	—	—	250	—	
	1881							
	Interessen vom 1. Juli bis 31. Dezember 1880	14	6/1	—	—	250	—	
	Interessen vom 1. Jänner bis 30. Juni 1881	75	3/7	—	—	250	—	
	Interessen vom 1. Juli bis 31. Dezember 1881	164	31/12	—	—	250	—	
	1882 u. s. f.							

Digitized by Google

Die Anmerkungsspalte dient zur Angabe der Art der Erwerbung des Kreditpapieres, der etwa darauf haftenden Verbindlichkeiten und ihrer nachmals eintretenden Aenderungen, so wie der Art der Weggabe, als: Umschreibung, Verkauf, Tilgung ꝛc. Beim Bestande eines Kapitalienbuches werden die Interessen einzelweise in diesem Buche, und nur die Summen der in jedem Monate eingehobenen Zinsen, die man aus dem Sammlungsskontro erhält (unten Pkt. 7), im Hauptbuche auf der Rubrik „Interessen" verbucht. Die Jahresschuldigkeit an Interessen, wie der Betrag jeder Quote ergibt sich aus dem in der Kapitalspalte eingestellten Nominalbetrage, dem im Tabellenkopfe angegebenen Verzinsungsperzente und den in der Textspalte angemerkten Fallfristen.

5. Anweisungsbücher zur zeitfolgemäßigen Eintragung der angewiesenen Einnahmen und Ausgaben; und

6. Gebührenstandes-Tabellen (auch Statusbücher genannt) zur Uebersicht der ständigen periodischen Schuldigkeiten, insbesondere Besoldungen, Pensionen, Miethzinse, Pachtschillinge ꝛc. (die Bücher sub 5 und 6 können bei Kassen Anwendung finden, wenn die systematische Verrechnung nicht bei ihnen, sondern bei der Wirthschaftsleitung oder bei einem Kontrolsorgane geführt wird (vgl. §. 45).

Zur Erreichung besonderer Zwecke.

7. Kontirungsprobe. Die im Hauptbuche kontirten Abstattungen mit Einschluß der im Kapitalienbuch, wo ein solches besteht, eingetragenen Interessen sind nach den Zeitabschnitten der Tagebücher, also in der Regel monatweise, in einem besonderen Buche, in Oesterreich Sammlungsskontro genannt, nach den Rubriken geordnet, zusammenzustellen, um die Ueberzeugung zu gewinnen, ob die sämmtlichen Tagebuchsposten in ihren richtigen Beträgen in das Hauptbuch übertragen worden sind.

Im Skontro ist, wenn die lineare Kontirung in Anwendung steht (§. 33 Pkt. 3), jeder Rubrik ein bestimmter Raum zu widmen, auf welchem nach beendeter Kontirung eines Monates die Abstattungsbeträge ohne Text aus der gleichnamigen Rubrik des Hauptbuches unter gegenseitiger Berufung der Seitenzahlen zu übertragen, und hier zu summiren sind. Bei synchronistischer Kontirung können die Monatsummen auf jeder Rubrik im Hauptbuche selbst gezogen werden, und sind dann nur diese Monatsummen in das Sammlungsskontro zu übertragen, wobei in diesem Skontro nur je eine Zeile für jede

Digitized by Google

Rubrik oder Unter-Rubrik erforderlich ist. Endlich ist im Skontro zur Summe aller Einnahmen der anfängliche, und zur Summe aller Ausgaben der schließliche Kassarest zu addiren; wornach beide Endsummen unter sich und mit den gleichartigen Tagebuchssummen gleich sein müssen, wenn die Tagebuchsposten in den richtigen Beträgen in das Hauptbuch übertragen worden sind.

Diese Uebereinstimmung beweiset aber nicht, wie öfter z. B. von Jung (1786) und noch von Müller Friedrich (1848) behauptet wurde, die volle Richtigkeit der Verrechnung, sie gibt nur eine arithmetische Kontirungsprobe, d. h. sie beweiset nur, daß alle Posten des Tagebuches, und jeder solche Posten mit dem nämlichen Betrage, wie derselbe im Tagebuche steht, in das Hauptbuch übertragen worden ist; und weiter, daß kein Posten in das Hauptbuch eingestellt wurde, der nicht im Tagebuche vorkommt. Die Wahrheit und Richtigkeit der einzelnen Posten, und ob die Kontirung auf den richtigen Rubriken stattfand, kann nur durch die Rechnungsprüfung erkannt werden.

8. Abrechnungsbücher. Wenn die Wirthschaft mit bestimmten Personen in fortgesetztem Geschäftsverkehre steht, und an diese Personen häufig Forderungen und Schulden entstehen, welche von Zeit zu Zeit durch Abrechnung, Kompensation ausgeglichen werden sollen: so ist es zweckmäßig, diese Forderungen und Schulden in einem eigenen Abrechnungsbuche in Uebersicht zu halten, welches, wie das Kontokorrentbuch des Merkantilstyls zu führen ist (§. 103).

9. Vorschußvormerkbuch. Dieses Hilfsbuch ist über die von der Wirthschaft geleisteten, und auf wirksamen Rubriken verbuchten Vorschüsse (§. 34) zu führen, um die Verbindlichkeit der Vorschußnehmer zur Nachweisung der Verwendung der Vorschüsse in Uebersicht zu halten; die Art der Führung des Buches ist aus den Spalten-Inschriften des Musters 11 zu entnehmen.

§. 45.

Organe der Hauptbuchsführung.

Summarische Hauptbücher.

Die Tagebuchsverrechnung ist nothwendig Obliegenheit des ausübenden Wirthschaftsführers; ob aber der ausübende Wirthschaftsführer, d. i. jenes Organ, durch welches die Einnahmen und Ausgaben in Geld und Sachen unmittelbar vollzogen werden — die Kasse —, auch die Hauptbuchsverrechnung führen müsse, das hängt bei jeder Wirthschaft von den daselbst bezüglich der Rechnungslegung getroffenen Einrichtungen ab. Wenn kraft dieser Einrichtungen die Kasse die

Digitized by Google

Muster 11.

Vorschuß-Vormerkbuch.

Post-Nr.	Namen der Vorschuß-nehmer	Datum und Zahl der Anweisung	Zweck, zu dem der Vorschuß gegeben wurde	Der Vorschuß wurde erfolgt			Die Verwendungs-Nachweisung wurde liquidirt			Hiernach ergibt sich ein				vorgeschrieben im Haupt-buche, Seite
				unter Tagebuchs-Post-Nr.	im Betrage von fl.	im Betrage von kr.	laut Anweisung vom (Datum und Zahl	auf fl.	auf kr.	Herein-rest von fl.	Herein-rest von kr.	Hinaus-rest von fl.	Hinaus-rest von kr.	

Digitized by Google

von ihr vollzogenen Einnahmen und Ausgaben durch die Vorlegung systematischer Jahresrechnungen zu rechtfertigen hat, dann, aber auch nur dann, muß sie, weil die Verfassung einer systematischen Rechnung unmittelbar aus den Tagebüchern wohl nur bei Wirthschaften von sehr geringem Umfange ohne Beirrung des laufenden Dienstes und ohne nachtheilige Hinausschiebung der Rechnungslegung ausführbar ist, auch ein vollständiges Hauptbuch führen, aus welchem die Jahresrechnung — unter Zusammenziehung ganz gleichartiger Posten — mit Leichtigkeit herausgeschrieben werden kann.

Bei kleineren Wirthschaften, wenn entweder der Eigenthümer selbst die Wirthschaftsleitung besorgt, oder wenn ein und die nämliche Person mit der Wirthschaftsleitung und mit der Wirthschaftsführung zugleich betraut ist, wird eine andere Einrichtung kaum zu treffen sein. Bei großen, vielgliedrigen Wirthschaften aber, wo zur Ausübung der Kontrole ständige Organe bestellt, wo die Wirthschaftsleitung und Wirthschaftsführung von einander scharf abgegränzt, die leitenden und die ausübenden Organe von einander strenge gesondert sind, also insbesondere bei der Staatswirthschaft: kann die Einrichtung so getroffen werden, daß die Kassen ihre Gebarungen durch die Vorlegung nur allein ihrer Tagebücher zu rechtfertigen, d. i. mittels ihrer Tagebücher Rechnung zu legen haben; und die Hauptbuchsführung den Kontrolsorganen übertragen ist.

In einem wie in dem anderen Falle muß bei dem Bestande einer Mehrheit von Verwaltungszweigen für jeden einzelnen Zweig ein eigenes Hauptbuch geführt werden, weil anders der Wirthschaftserfolg der einzelnen Zweige nicht mit voller Genauigkeit nachgewiesen werden könnte; und es hat daher auch eine Kasse, sobald dieselbe zur Vollziehung der Einnahmen und Ausgaben mehrerer Verwaltungszweige berufen ist, eben so viele Hauptbücher zu führen, wenn ihr die Hauptbuchsführung überhaupt obliegt.

In die von den Kassen selbst geführten Hauptbücher sind die Schuldigkeitsposten stets unmittelbar bei ihrem Entstehen oder beim Eintreffen der Anweisungen des Wirthschaftsleiters; die Abstattungen aber gleich beim Vollzuge derselben oder wenigstens vor Beginn des darauffolgenden Geschäftstages aus dem Tagebuche einzutragen, weil die Hauptbücher dem Wirthschaftsführer auch zugleich im Verkehre mit den Parteien zum Anhaltspunkte dienen sollen, und deshalb in jedem Momente nicht nur alle entstandenen Schuldigkeiten, sondern auch alle bis dahin darauf vorgekommenen Abstattungen enthalten müssen.

Digitized by Google

In den Hauptbüchern, welche von den Kontrols-Organen geführt werden, kann die Abstattungsverbuchung nur periodisch vor sich gehen, weil diesen Organen die Tagebücher über die vollzogenen Abstattungen nur nach Ablauf bestimmter Zeitabschnitte — etwa monatweise — zugestellt werden können. (Kassen, am Sitze des Kontrolsorgans können übrigens, wo es zweckmäßig scheint, ihre Tagebücher auch in Wochen- oder selbst in Tagesheften abgeben.) Die Schuldigkeiten werden hier entweder ebenfalls periodisch oder sogleich bei ihrem Entstehen verbucht, je nachdem die Anweisungen dem Kontrolsorgane vom Wirthschaftsleiter periodisch, den Tagebuchs-Abschnitten entsprechend, oder einzelweise gleich bei der Ausfertigung mitgetheilt werden, oder das Kontrolsorgan selbst bei der Ausfertigung mitwirkt (§§. 142 u. 143). Das Kontrolsorgan hat für jeden Verwaltungszweig nur ein Hauptbuch zu führen, und in dieses Hauptbuch Rubrik für Rubrik die Gebarungen aller diesem Verwaltungszweige dienenden und seiner Kontrole unterstehenden Kassen aufzunehmen.

Die Gründe, welche dafür sprechen, die Hauptbuchsführung nicht den Kassen, sondern den Kontrolsorganen zuzuweisen, werden in der Kontrolslehre aufgezeigt werden. (§. 111 Pkt. 1.)

Summarische Hauptbücher.

Ein summarisches Hauptbuch hat keinen anderen Zweck als eine nach Jahresabschnitten, etwa nach Monaten, fortschreitende Uebersicht der wirthschaftlichen Gebarungen in den diesen Abschnitten entsprechenden Summen zu bieten.

Bei einer Einzelwirthschaft, d. i. einer Wirthschaft, deren Gebarungen von einer einzigen Kasse vollzogen werden, ist ein summarisches Hauptbuch entschieden überflüssig, weil ohne Unterschied, ob die systematische Verrechnung bei der Kasse oder bei dem Kontrolsorgane geführt wird, die monatlichen Abstattungssummen Rubrik für Rubrik in der Kontirungsprobe, Sammlungskontro (§. 44 Pkt. 7), ohnehin gegeben sind.

Bei einer Wirthschaft, welche verschiedene Verwaltungszweige mit einer Mehrheit von Kassen umfaßt, insbesondere also bei der Staatswirthschaft, tritt zunächst das Erforderniß einer fortschreitenden summarischen Uebersicht der Gebarungen der einzelnen Verwaltungszweige ein. Im Falle nun bei einer solchen Wirthschaft die systematische Verrechnung von einem Kontrolsorgane geführt wird, sind summarische Hauptbücher über die einzelnen Verwaltungszweige wieder unnöthig, weil das zergliederte Hauptbuch jedes einzelnen Verwaltungszweiges die Gebarungen sämmtlicher diesem Verwaltungszweige dienenden Kassen in sich aufnimmt (wie oben erwähnt), und folglich die monatlichen Abstattungssummen Rubrik für Rubrik in der zugehörigen Kontirungsprobe ohnehin gegeben sind. Nur wenn, wie in größeren Staaten vorkommt, gesonderte Kontrolsorgane für die einzelnen Landesgebiete bestehen, wird weiter eine Zusammenfassung der bei denselben für jeden einzelnen Verwaltungszweig erhobenen rubrikenweisen Monatsummen durch ein Zentral-Organ erforderlich. Wenn dagegen die systematische Verrechnung nicht

Digitized by Google

von den Kontrolsorganen sondern nur bei den Kassen geführt wird, so erübriget nichts anderes als daß die rubrikenweisen Monatsummen von den Kassen mittels besonderer Ausweise oder Extrakte einem Rechnungs- oder Kontrolsorgane bekannt gegeben werden, welches dieselben für jeden Verwaltungszweig in eine Hauptübersicht zusammenfaßt, und es erscheint dann zweckmäßig, die Uebersicht in einem summarischen Hauptbuche herzustellen.

Nebst diesen nach Rechnungsrubriken zergliederten Uebersichten der einzelnen Verwaltungszweige kann auch eine, ebenfalls nach Jahresabschnitten fortschreitende, summarische Uebersicht über die Gebarungen der gesammten Wirthschaft mehr oder weniger erforderlich erachtet und in einem summarischen Zentral-Hauptbuche gegeben werden. Ein solches Zentral-Hauptbuch — bei Regierungswirthschaften das Staats-Hauptbuch — kann die Uebersicht nur hinsichtlich der unwirksamen, nämlich der wechselbezüglichen und der Verlagsgebarungen nach Rechnungsrubriken zergliedert geben, weil nur diese Rubriken bei allen Verwaltungszweigen die nämlichen sind. Hinsichtlich der wirksamen Gebarungen tritt an die Stelle der Rechnungsrubriken die Nachweisung der wirksamen Gesammtsummen der einzelnen Einkommenszweige und Aufwandszweige. — Unbedingt nothwendig sind übrigens weder summarische Hauptbücher für die einzelnen Staatsverwaltungszweige, noch ein Staats-Hauptbuch, weil die monatlichen Uebersichten auch durch die Zusammenfassung der einzelnen Ausweise in Hauptausweise zu erreichen sind, und die Jahresübersicht durch die Zusammenfassung der Staatsrechnungen (Rechnungsabschlüsse) über die einzelnen Verwaltungszweige in die Haupt-Staatsrechnung gewonnen wird.

In der periodisch fortschreitenden summarischen Darstellung der Ergebnisse des gesammten Staatshaushaltes, sei es mittelst der Zusammenfassung der einzelnen Ausweise in Hauptausweise oder sei es mittelst summarischer Hauptbücher, besteht die Staatsbuchhalterei.

Geschichtliche Beiträge (4).

In der allmäligen Fortbildung der kameralistischen Buchführung oder des Kameralstyles von der ersten aus älteren Schriften erkennbaren Beschaffenheit desselben bis zu seiner gegenwärtigen Gestaltung lassen sich zwei Perioden deutlich unterscheiden, deren Wendepunkt durch die Erfindung der rechnungsmäßigen Scheidung der Schuldigkeit und Abstattung (Soll und Ist) bezeichnet ist. Diese Scheidung wurde zuerst in der unter dem Titel: „Einleitung zu einem verbesserten Kameral-Rechnungsfuße, Wien 1762", gelehrt und zugleich an einem praktischen Rechnungsentwurfe aufgezeigt.

Alter Kameralstyl.

Die vor der oben erwähnten Scheidung allgemein angewendete, nach dieser Scheidung aber allmälig außer Gebrauch gekommene Verrechnungsform, der alte Kameralstyl, kam in drei verschiedenen Arten vor.

Nach der ersten Art wird auf den Einnahmsrubriken Alles, was bei der Kasse — ohne Unterschied, ob für frühere Jahre oder für das laufende Jahr — einfließen soll, im vollen Betrage in Einnahme gestellt, der Betrag mag wirklich eingeflossen sein oder nicht. Auf den Ausgabsrubriken dagegen werden nur solche

Digitized by Google

Beträge, welche wirklich ausgezahlt worden sind, — ohne Unterschied, ob für frühere Jahre oder für das laufende Jahr — in Ausgabe verbucht.

Nach der zweiten Art wird auf den Einnahmsrubriken Alles, was einfließen soll, in Empfang, und auf den Ausgabsrubriken Alles, was ausgezahlt werden soll, in Ausgabe gebucht. Bei dieser Verrechnungsart mangelt die ausdrückliche Nachweisung dessen, was wirklich eingenommen und ausgegeben worden ist.

Nach der dritten Art endlich werden nur die Abstattungen, und zwar ohne Trennung der Rückstands- von den laufenden Abstattungen verbucht. — Hier mangelt die ausdrückliche Aufzeigung der Schuldigkeiten.

Eine Charakteristik der drei Hauptarten des alten Kameralstyles findet man auch bei Brand, Escherich (1851) und Lichtnegel.

Der Kameralstyl
in seiner gegenwärtigen Gestaltung.

Der gegenwärtig und bereits länger als ein Jahrhundert in Anwendung stehende Kameralstyl unterscheidet sich von dem alten Kameralstyle hauptsächlich durch die in der systematischen Buchführung (Hauptbuch, Manuale) gegebene Nachweisung der Schuldigkeit sowohl, als der Abstattung (Soll und Ist) sämmtlicher Gebarungen; und dies ist der wesentliche Unterschied beider Formen und das charakteristische Merkmal des gegenwärtigen Kameralstyles. Ein weiterer Unterschied beider Formen besteht in der organischen Verbindung der Tagebuchs- mit der Hauptbuchsverrechnung so, daß nunmehr bezüglich der Abstattungen das Tagebuch die Grundlage des Hauptbuches bildet; eine Verbindung, welche zwar beim alten Kameralstyle ebenfalls möglich gewesen wäre, aber zur Zeit seiner allgemeinen Anwendung thatsächlich nicht stattgefunden hat. — Schuldigkeit und Abstattung sind in jedem einzelnen Geschäftsfalle zwei wesentlich verschiedene Thatsachen. Im alten Kameralstyle wurden je nach den verschiedenen Arten desselben entweder beide Thatsachen in einen Zahlenbetrag zusammengeworfen, oder es wurde eine derselben gar nicht zum Ausdrucke gebracht. Die gegenwärtige kameralistische Buchführung stellt die beiden in ihrer Wesenheit verschiedenen Thatsachen auch in der Verrechnung gesondert dar; sie stellt jeder Schuldigkeit die Abstattung gegenüber und führt dadurch unmittelbar und Rubrik für Rubrik zur Kenntniß der allfälligen Rückstände. Klipstein (1778) sagt: „Der neue Kameralstyl ist der natürliche Rechnungsstyl, weil darin alles das von einander getrennt ist, was der Natur nach getrennt sein muß: Vorschreibung, Wirklichkeit und Ausstand; jedes ist ein selbstständiger Begriff, welcher in sich selbst eingesehen werden muß, wenn die Rechnung deutlich werden soll." Die gesonderte Nachweisung der Schuldigkeiten insbesondere ermöglicht die leichteste und sicherste Erträgniß-Berechnung (§. 62). Die Verbindung der Tagebuchsverrechnung mit der Hauptbuchsverrechnung gewährt eine arithmetische Kontrole bezüglich der Abstattungen unmittelbar, und bezüglich der Rückstände mittelst der Vergleichung der Ist-Summen mit den Soll-Summen. Die ganze Verrechnung ist endlich klar und gemeinverständlich und läßt vor Allem eine genaue und sichere Prüfung zu.

Der gegenwärtige Kameralstyl ist eine österreichische Erfindung, eine Frucht der Bemühungen, welche die österreichische Regierung am Anfange der zweiten Hälfte des vorigen Jahrhunderts auf die Regelung ihrer Finanzwirthschaft ver-

Digitized by Google

wendete. Als eines der Mittel zum angestrebten Ziele erkannte man die Ordnung des Rechnungs- und Kontrolswesens. Zur Herstellung und Aufrechthaltung dieser Ordnung wurde 1760 eine Hofrechenkammer errichtet, und deren Präsident, Graf Zinzendorf, bezüglich der Verrechnung beauftragt, „über den Stand und die Beschaffenheit der Kassen gründliche Kenntnisse einzuziehen, und nach eingeholter hinlänglicher Nachricht die Mittel, wie das ganze Rechnungswesen auf den kürzesten, leichtesten und besten Fuß gesetzt werden könne, zu überdenken und an die Hand zu geben." Der alte Komeralstyl war schon früher für die Zwecke der Finanzverwaltung als unzulänglich erkannt, und man hatte bereits einige Jahre vor der Errichtung der Rechenkammer die doppische Verrechnung eingeführt, gegen welche sich aber ebenfalls Bedenken erhoben. Die Beamten der Hofrechenkammer, welchen die Aufgabe geworden war, die Grundzüge zur Regelung des Rechnungswesens festzustellen, hatten bald erkannt, daß die doppische Verrechnung wesentliche Veränderungen erleiden müsse, wenn sie der Finanzverwaltung mit Nutzen dienen soll, und insbesondere war der mit der Ausarbeitung der Rechnungsgrundsätze in oberster Linie betraute Hauptbuchhalter (später Hofrath) der Hofrechenkammer, Mathias Puechberg, schon bei der vorhin erwähnten Einführung der doppischen Verrechnung zu der Ansicht gekommen, der Kameralstyl lasse sich so einrichten, daß allen Anforderungen, welche die Verwaltung an die Verrechnung zu stellen hat, ebenso und noch leichter Genüge geleistet werden könne, wie aus der weitläufigeren, schwierigeren und kostspieligeren doppischen Buchführung. Puechberg stellte sofort die Grundzüge des nach seiner Ansicht einzurichtenden Kameralstyles auf, und nachdem sich dieselben in der praktischen Anwendung auf der dem Grafen Zinzendorf gehörigen Herrschaft Enzersdorf als vollkommen richtig und verläßlich bewährt hatten, wurde sein Werk: „Einleitung zu einem verbesserten Kameral-Rechnungsfuße, auf die Verwaltung einer Kameral-Herrschaft angewandt, Wien 1762" von der Hofrechenkammer als Leitfaden bei den öffentlichen Vorlesungen eingeführt. Wenige Jahre später wurde — durch ein a. h. Handbillet vom 24. Dezember 1768 — die Einführung des neuen Kameral-Rechnungsfußes bei der Staatsverwaltung anbefohlen, und die Führung der Bücher nach den Parties doubles sollte nur dort belassen werden, wo es die Rechenkammer etwa noch für angezeigt hält (Lichtnegel). — Puechberg hat also den verbesserten Kameral-Rechnungsfuß nicht, wie Klipstein (1781) behauptet, „nur wegen der Schüchternheit entworfen, womit man die doppelte Buchhaltung ansah", sondern von der Ueberzeugung geleitet, daß der Kameralstyl für die Staatsverwaltung zweckmäßiger und minder kostspielig ist, als die doppische Verrechnung.

In Deutschland hat zuerst der Heidelberger Professor Dr. Jung in seinem Werke: „Anleitung zur Kameral-Rechnungswissenschaft, Leipzig 1786" die systematische Verrechnung mit Scheidung der Gebarungen in Schuldigkeit und Berichtigung, also den neuen Kameralstyl, und zwar ebenfalls mit Zugrundelegung eines Tagebuches gelehrt. Jung erklärt dies ausdrücklich als seine Erfindung und als einen Versuch, „ob sich nicht die alte Methode verbessern lasse, daß sie ohne viele Mühe eben die Absichten erreiche, die man bei der doppelten Buchhaltung zum Zwecke hat". (Man muß annehmen, die österreichischen Lehrbücher seien dem Jung eben nicht bekannt geworden, obwohl es auffallend ist, daß er zur Bezeichnung der Forderungen und Schulden den in Oesterreich eingeführten, in Deutschland aber nicht üblichen Ausdruck „Schuldigkeit" gebraucht.) Und noch in der neuesten Zeit,

Digitized by Google

in der „Vierteljahresschrift für Volkswirthschaft", Berlin 1879, wird gesagt, daß für den jetzigen preußischen Kameral-Rechnungsstyl dem Professor Jung der Dank gebühre. Jedenfalls wurde also der neue Kameralstyl in Deutschland erst bekannt (1786), nachdem derselbe in Oesterreich bereits 18 Jahre früher bei der Staatsverwaltung eingeführt (1768), und schon um weitere sechs Jahre früher (1762) öffentlich gelehrt worden war.

Verbuchung. Zum Zwecke der getrennten Nachweisung der Schuldigkeit und Abstattung waren die Rubriken-Tabellen des Hauptbuches ursprünglich angelegt, wie folgt:

Muster 12. **Rubriken-Tabelle vom Jahre 1762.**

Datum	Jour.-Art.	Post-Nr.	Gegenstand	Betrag	zahlt gleich	nachgezahlt	Datum	Post-Nr.
				a	b	c	d	e

In der mit a bezeichneten Kolonne wurde der Betrag der Schuldigkeit ausgewiesen; die Abstattung aber, soweit dieselbe gleichzeitig stattfand, in die Spalte b allein; und soweit dieselbe später erfolgte, in die Spalte c auf gleicher Linie mit der Vorschreibung und zugleich in chronologischer Ordnung in die Spalte b eingetragen. Die Kontirung der Abstattung war somit in der Spalte b die synchronistische und in der Spalte c die lineare.

Durch die „Grundsätze der Rechnungswissenschaft, Wien 1774" wurden die zweckmäßigeren Benennungen „Schuldigkeit" und „Berichtigung" (oder Abstattung) eingeführt und zugleich die Tabellenform in die folgende abgeändert. (Muster 13.)

Hier ist der Scheidung der Gebarungen in Schuldigkeit und Abstattung auch in der Theilung der Rubriken-Tabelle in eine Vorschreibungs- und eine Berichtigungs-Seite Ausdruck gegeben. Die Abstattungen wurden aus dem Journale in die Spalte „Einzeln" auf der Berichtigungs-Seite in der chronologischen Ordnung ihres Vorkommens und zugleich in die Spalte „Berichtigung" auf der Soll-Seite neben den betreffenden Schuldigkeitsposten übertragen; es wurde also wieder die synchronistische (in der Spalte: Einzeln) und die lineare Kontirung (in der Spalte: Berichtigung) zugleich gepflogen. Die lineare Kontirung und mit ihr die Spalte für die schließlichen Reste wurde später wieder aufgegeben.

Verbindung der Tagebuchs- mit den Hauptbuchsposten. Die formale Verbindung des Tagebuchs mit dem Hauptbuche so, daß bei jedem Tagebuchsposten die Berufung auf das Folium des Hauptbuches und bei jedem Posten des Hauptbuches die Berufung auf den Postnummer des Tagebuches stattfindet, ist

Digitized by Google

Muster 13.

Rubriken-Tabelle von 1774.

Post-Nr.	Vorschreibung	Schuldigkeit	Berichtigung	Rest	Post-Nr. der Abstattung	Jour.-Art.	Post-Nr.	Berichtigung	Einzeln	Zusammen im Monat	Post-Nr. der Schuldigkeit

Digitized by Google

schon in der „Einleitung zu einem verbesserten Kameral-Rechnungsfuße" gefordert, war aber noch längere Zeit hindurch nicht allgemein angenommen.

Die Kontirungsprobe, die Erprobung der arithmetischen Richtigkeit des Uebertrages der Abstattungen aus dem Journale in das Hauptbuch mittels eines Sammlungskontro (§. 44 Pkt. 7) wurde von Puechberg mit dem neuen Kameralstyle gleichzeitig eingeführt.

Vorschuß-Buchung. Die Verbuchung der Vorschüsse gegen Verrechnung auf den Rubriken ihres Verwendungszweckes (§. 34), also auf wirksamen Rubriken, haben wir in außerösterreichischen Schriften nicht gefunden. In Oesterreich wurde diese Art der Verbuchung durch die Instruktion vom 10. Dezember 1820 eingeführt.

Digitized by Google

IV. Hauptstück.

System und Verband der Staatskassen.

Il faut, pour faire aller la machine, que chaque rouage marche de concert avec tous les autres.
Bonstetten.

§. 46.

Staats-Verwaltungszweige.

Bei Wirthschaften, welche eine Mehrheit verschiedenartiger Erwerbs- und Aufwandszweige umfassen, tritt die Nothwendigkeit ein, zu bestimmen, für welche Verwaltungszweige und an welchen Orten zur Vollziehung der Einnahmen und Ausgaben derselben eigene Organe bestellt werden sollen, d. h. da der gesammte Güterverkehr zu oberst durch Geld vermittelt wird, es ist das Kassensystem festzustellen. Natürlich muß sich dieses System vollständig dem wirklichen Zustande der Gesammtwirthschaft anschließen, und daher bei jeder Wirthschaft ein anderes sein. Da nun die Verrechnungswissenschaft besonders für Regierungswirthschaften von Bedeutung ist, so soll im Folgenden die Aufstellung eines Staatskassensystems entwickelt werden.

Die Organe, welche die Einnahmen und Ausgaben der verschiedenen Verwaltungszweige des Staates vollziehen, sind die Kassen, und müssen für jeden Verwaltungszweig jedenfalls Kassen in erforderlicher Anzahl bestehen, welche die Einnahmen und Ausgaben eben dieses Verwaltungszweiges — wenn auch etwa zugleich die Einnahmen und Ausgaben anderer Zweige — zu vollziehen haben.

Die Staats-Verwaltungszweige lassen sich zunächst in Staats-Einkommenszweige und Staats-Aufwandszweige unterscheiden.

Staats-Einkommenszweige.

Das Einkommen erlangt die Regierung entweder durch den Betrieb eines Gewerbszweiges, oder durch Geltendmachung des Auf-

Digitized by Google

lagerechtes, d. i. des Rechtes, Vermögen und Einkommen der Staatsgenossen zur Erreichung der Staatszwecke in Anspruch zu nehmen.

Das Gewerbseinkommen kann sich die Regierung auf zweifache Weise verschaffen; entweder sie stellt sich dabei den Privaten vollkommen gleich, und sucht im freien Miterwerben mit ihnen aus gewissen Wirthschaftsobjecten einen Ertrag zu erzielen, und dies gibt die erste Reihe von Einkommensquellen, nämlich: I. Privaterwerbseinkommen, z. B. aus Kameralgütern, Forsten, Staatsfabriken u. s. w.;

oder die Regierung schließt in bestimmten Gewerbszweigen die Mitwirkung von Privaten aus, so daß sie vermöge des ihr eingeräumten Vorrechtes aus jenen Gewerbszweigen nebst dem natürlichen Gewerbsgewinne noch einen monopolistischen Gewinn wirklich erzielt oder doch erzielen kann; solche Gewerbszweige bilden eine zweite Reihe von Staats-Einkommensquellen: II. Finanzregalien; als: Salzregal, Tabakregal, Postregal u. s. w.

Das Auflagenrecht ist an sich allerdings nur Eines, aber die verschiedenen Objecte, auf die es greift, bilden eben so viele Einkommensquellen, welche sämmtlich aus jenem einen Rechte fließen. Die Auflagen, d. i. die Summen, welche die Staatsgenossen an die Regierung abgeben, können entweder nach den Vermögensverhältnissen (nach der Zahlungskraft) der Abgabepflichtigen, oder nach einem diesen Verhältnissen fremden Maßstabe bemessen werden; erstere heißen Steuern, letztere Gebühren. Bei der Steuerbemessung wird:

entweder das Einkommen der Abgabepflichtigen unmittelbar erforscht, oder doch aus den Verhältnissen ihrer Einkommensquellen beurtheilt, und hiernach die Größe der jeden Einzelnen treffenden Auflage berechnet; hieraus ergiebt sich die dritte Reihe der Staats-Einkommensquellen, nämlich III. Ertragssteuern, als: Grundsteuer, Gebäudesteuer u. s. w.

oder es wird aus dem Aufwande, den die Abgabepflichtigen zur Befriedigung künstlicher oder auch nothwendiger Lebensbedürfnisse machen, auf den Grad ihrer Wohlhabenheit und somit Steuerfähigkeit geschlossen, und werden demnach die Steuern an den Aufwand für gewisse Zwecke geknüpft; diese Steuern sind also Aufwandssteuern (Verbrauchs-, Verzehrungs-, Konsumtionssteuern).

Die Aufwandssteuern werden entweder unmittelbar, direkt, von demjenigen entrichtet, welcher den Aufwand macht: direkte Aufwandssteuern; oder sie werden bei irgend einem Vorgange während der Erzeugung oder des Umsatzes der besteuerten Aufwandsgegenstände

Digitized by Google

von einem Verkäufer derselben (gleichsam vorschußweise) gezahlt: indirekte Aufwandssteuern.

IV. Als direkte Aufwandssteuern kommen vor: die Steuer auf Dienstpersonen für persönliche Zwecke des Dienstgebers; auf Reitpferde; auf Wägen und Wagenpferde, die blos zur Bequemlichkeit gehalten werden; die Hundesteuer u. dgl.

V. Die indirekten Aufwandssteuern treffen Waaren, welche die Gränzen des Staatsgebietes überschreiten (Einfuhr) und heißen Gränz-Zölle; oder sie treffen Waaren, die im Innern des Landes im Verkehre sind, und heißen Verbrauchssteuern, Verzehrungssteuern, Aufschläge, Akzisen, z. B. Schlachtsteuer vom Fleisch des Schlachtviehes, Mahlsteuer von dem zur Nahrung verwendeten Getreide, Branntweinsteuer, Steuer auf Spielkarten, auf Kalender und zahlreiche andere.

VI. Die Gebühren, d. i. die Auflagen, welche nach einem dem Vermögen und Einkommen des Zahlungspflichtigen fremden Maßstabe bemessen werden, als nach den besonderen Bemühungen, welche er den Behörden verursacht, nach den besonderen Vortheilen, die er dem Staate verdankt u. s. w. bilden wieder eine eigene Reihe von Staats-Einkommensquellen, als: Gerichtsgebühren oder überhaupt Gebühren von Rechtsgeschäften, Straßen- und Brückengebühren, Gebühren für die Benützung von Staatsanstalten, wie: Sanitätsgebühren, Unterrichtsgelder an öffentlichen Lehranstalten, Hafengebühren, Leuchtthurmgebühren u. s. w.

In Bezug auf das Kassensystem und die Verrechnung ist zu bemerken, daß in der Praxis zahlreiche Gattungen von Gebühren nicht als selbstständige Einkommenszweige, sondern als Einnahmsrubriken jener Aufwandszweige behandelt werden, aus welchen die Gebühren hervorgehen, wie z. B. bei den Gebühren des öffentlichen Unterrichtes in der Regel der Fall ist; ebenso werden manche Gebühren auch als Rubriken eines Einkommenszweiges behandelt, mit welchem sie in mehr oder minder engem Zusammenhange stehen, wie z. B. Krahn-, Waags- und Niederlagsgebühren als Einnahmsrubriken des Zollgefälles.

Staats-Aufwandszweige.

Der Staatsaufwand ist theils ein Aufwand, welcher unmittelbar für den Staat und seine Zwecke erforderlich wird, der Staatsaufwand im engern Sinne; theils ein Aufwand zur Herbeischaffung der Mittel für den unmittelbaren Staatsaufwand, und für die Finanzwirthschaft überhaupt, der Finanzaufwand. Der unmittelbare Staatsaufwand läßt sich weiter unterscheiden in den Aufwand, welcher aus dem Wesen des Staates a) an sich und b) in der Koexistenz mit

Digitized by Google

anderen Staaten hervorgeht, und in den Aufwand zur Erstrebung der Staatszwecke.

I. Aus dem Wesen des Staates an sich geht hervor der Aufwand:

1. Für die souveräne Gewalt — der Souveränetätsaufwand;

2. für die Unterstützung des Souveräns in der Regierung (sensu stricto), d. i. für den Ministerrath, Staatsrath u. dgl., dann für die Volksvertretung — der Regierungsaufwand.

II. Aus der Koexistenz mit anderen Staaten der Machtaufwand;

1. für die Wahrung der Staatsinteressen im Verhältnisse zum Auslande, d. i. für die diplomatische und für die konsulare Vertretung im Auslande;

2. für die Kriegsmacht, vorkommenden Falles geschieden in die Land- und Seemacht.

III. Der Staatszweckaufwand betrifft:

1. die öffentliche und private Rechtssicherheit, also den Aufwand für die innere politische Verwaltung, für die Justizverwaltung, die Strafanstalten, die Polizei und die besonderen, zur Wahrung der Sicherheit bestehenden Einrichtungen;

2. die Förderung der geistigen Bildung: Religions- (Cultus-) Anstalten, Volksschulen, wissenschaftliche Lehranstalten und Institute, Kunstschulen und Kunstinstitute;

3. die Sorge für das physische Wohl: allgemeine Sanitätspflege, Heilanstalten, Armenpflege;

4. die Volkswirthschaftspflege: Straßenbau, Wasserbau, Berg- und Forstpolizei, Fachlehranstalten und andere Anstalten oder Einrichtungen zur Hebung der Industrie und Landwirthschaft.

IV. Der Finanzaufwand begreift:

1. den Aufwand für die Aufbringung und Bereithaltung der für die Staatszwecke und Einrichtungen erforderlichen Mittel, also den Aufwand für die leitenden Finanzbehörden, Kassen- und Finanz-Aufsichtsorgane;

2. die Verzinsung und Tilgung der Staatsschulden;

3. den Aufwand für die Wirthschaftskontrole.

Die Kosten für die Aufbringung der dem Staate erforderlichen Geldmittel und für die Kontrole sind vermöge ihres Entstehungsgrundes Betriebskosten; daher findet die Einreihung von Auslagen für die Finanzwirthschaft unter die Aufwandszweige des Staates nur in so weit Platz und Rechtfertigung, als jene Auslagen solche Betriebskosten begreifen, welche, weil sie eine Mehrheit von Einkommenszweigen gemeinsam betreffen, nicht auf die Brutto-Einnahmen der einzelnen Einkommenszweige übernommen werden können.

Digitized by Google

§. 47.

Die Theorien des Staatskassensystems.

Jeder Einkommens- und jeder Aufwandszweig steht, um die Gleichmäßigkeit seiner Verwaltung zu sichern, unter der Leitung einer obersten Verwaltungsbehörde, unter einem Ministerium oder einer anders benannten Zentralstelle. Zur Erleichterung der Verwaltung greift in jedem größeren Staate eine politische Territorialeintheilung Platz, welcher sich eine judizielle, finanzielle u. s. w. Eintheilung mehr oder minder genau anschließt; die Territoriolgebiete kommen unter der Benennung: Provinzen, Länder, Gouvernements, Grafschaften u. dgl. vor, und sind oft wieder in kleinere Gebiete unter dem Namen: Kreise, Bezirke u. dgl. eingetheilt. In jedem Territorialgebiete sind die daselbst nothwendig erachteten Behörden bestellt und den Zentralbehörden untergeordnet; wir werden uns der Benennungen: Ministerien, Landesbehörden und Kreisbehörden bedienen. Die Verwaltung, in so weit sie in der Verfügung über Vermögen und Einkommen des Staates besteht, wird von den Behörden mittels der Kassenanweisungen (Dekreturen), d. i. mittels schriftlicher Aufträge an die Kassen zur Vollziehung von Staatseinnahmen (Einhebungen) und Staatsausgaben (Auszahlungen) ausgeübt. Kreisbehörden haben in der Regel gar kein oder ein nach Gattung und Größe der Einnahmen und Ausgaben sehr beschränktes, Landesbehörden ein in beiden Richtungen mehr oder minder ausgedehntes Kassenanweisungsrecht, jedoch nur in ihrem eigenen Landesgebiete; das Anweisungsrecht der Ministerien ist innerhalb der Gränzen des Gesetzes und des gesetzlich genehmigten Staatsvoranschlages unbeschränkt.

Die Aufstellung der Kassen kann sich entweder unmittelbar den bestehenden Verwaltungszweigen selbst anschließen — Verwaltungszweigskassen; oder sie kann im Anschlusse an die Behörden erfolgen — behördliche Kassen; oder sie kann endlich so vorgenommen werden, daß jede einzelne Kasse grundsätzlich als Kasse der Gesammtheit der Staatsverwaltungszweige bestellt wird — einheitliche Staatskassen.

Nach der Theorie der Verwaltungszweigskassen werden für jeden Verwaltungszweig seine eigenen Kassen — Finanzkassen für jeden Staatseinkommenszweig, Aufwandskassen für jeden Staatsaufwandszweig — in erforderlicher Anzahl aufgestellt: die Tagebücher jeder

Digitized by Google

solchen Kasse zeigen die Einnahmen, die Ausgaben und den Geldstand, Kassenrest, ihres Verwaltungszweiges.

Nach der Theorie der behördlichen Kassen sind für jede Verwaltungsbehörde in dem Territorialgebiete, über welches sich ihre Wirksamkeit erstreckt, die zur Vollziehung der in ihrem Wirkungskreise gelegenen Anweisungen erforderlichen Kassen aufzustellen; die Tagebücher dieser Kassen zeigen die Einnahmen, die Ausgaben und den Geldstand der Gesammtheit aller im Wirkungskreise der Behörde gelegenen Verwaltungszweige vereint (nicht für jeden Zweig an sich). In so weit der Geschäftsumfang oder andere dienstliche Rücksichten es nothwendig machen oder nützlich erscheinen lassen, sind zu dem Tagebuche einer solchen Kasse für die einzelnen Verwaltungszweige oder für einige derselben Untertagebücher zu führen, deren jedes nur die wirksamen (reellen) Einnahmen und Ausgaben, Einnahms- und Ausgabsabstattungen für wirksame Rubriken (§. 23), des betreffenden Verwaltungszweiges verrechnet, während das Tagebuch die unwirksamen Gebarungen der Kasse postenweise, und die Summen der Untertagebücher periodisch — etwa monatweise — aufnimmt.

Die Theorie der einheitlichen Staatskassen erfordert grundsätzlich in jedem Territorialgebiete die Aufstellung nur einer Kasse an jedem Orte, an welchem Geldanweisungen einer oder mehrerer oder aller Verwaltungsbehörden dieses Gebietes zum Vollzuge kommen müssen. Das Anweisungsrecht bei jeder solchen Kasse steht sämmtlichen Verwaltungsbehörden des betreffenden Territorialgebietes — selbstverständlich aber nur hinsichtlich der in ihrem Wirkungskreise gelegenen Verwaltungszweige — zu. Das Tagebuch einer einheitlichen Staatskasse zeigt die Einnahmen und Ausgaben sämmtlicher Verwaltungszweige des Staates, so weit sie bei dieser Kasse wirklich vorgekommen sind, vereint, und den hiernach bei der Kasse erliegenden Gesammtkassenrest an Staatsgeldern. Dieses Tagebuch kann daher Staatsgelder-Tagebuch benannt werden. Dabei tritt aber mehr noch als im Systeme der behördlichen Kassen die Nothwendigkeit von Untertagebüchern hervor, welche über die wirksamen Einnahmen und Ausgaben entweder einzelner Verwaltungszweige oder sämmtlicher Verwaltungszweige einer und der nämlichen Behörde geführt werden, während das Tagebuch selbst wieder — wie bei den behördlichen Kassen — alle unwirksamen Gebarungen in Staatsgeldern postenweise, und die Summen der Untertagebücher periodisch aufnimmt.

Digitized by Google

Die erste Theorie läßt sich in der Wirklichkeit strenge durchführen; im Systeme der behördlichen, und noch mehr im Systeme der einheitlichen Staatskassen zwingt theils der Geschäftsumfang, theils die Beschaffenheit einzelner Verwaltungszweige zu Ausnahmen.

Die Theorie der Verwaltungszweigskassen erfordert die größte Anzahl von Kassen, nämlich an jedem Orte je eine Kasse für jeden Staatsverwaltungszweig, in welchem an diesem Orte Einnahmen und Ausgaben zum Vollzuge kommen müssen; die Theorie der behördlichen Kassen fordert an jedem Orte nur je eine Kasse für jede Behörde, deren Anweisungen an diesem Orte zu vollziehen sind; und die Theorie der einheitlichen Staatskassen fordert die geringste Anzahl von Kassen, nämlich — grundsätzlich — nur eine Kasse an jedem Orte, an welchem Gebarungen in Staatsgeldern vollzogen werden müssen. Die erforderliche Anzahl der Kassenämter ist aber in allen drei Systemen die nämliche, weil an jedem Orte alle nach dem ersten Systeme daselbst nothwendigen Verwaltungszweigskassen und eben so die nach dem zweiten Systeme daselbst nothwendigen behördlichen Kassen in ein einziges Kassenamt zu vereinigen sind, in so weit nicht entweder der Geschäftsumfang oder die Beschaffenheit einzelner Verwaltungszweige die Vereinigung unzulässig macht; und in einem solchen Falle an diesem Orte auch im Systeme der einheitlichen Staatskassen die grundsätzlich geforderte eine Kasse nicht ausreicht, sondern in dem nämlichen Maße in einzelne Kassenämter je für eine Gruppe von Verwaltungsbehörden oder von Verwaltungszweigen aufgelöst werden muß.

Das Staatskassensystem nach der Theorie der einheitlichen Kassen erweiset sich in der Praxis als das zweckmäßigste.

Der Unterschied in der Einrichtung der Kassenämter nach Verwaltungszweigen oder nach Behörden oder nach dem Grundsatze der Einheit fand in der Theorie keine Beachtung, wenigstens keine besondere Erörterung; zumeist wird die Einrichtung nach der Theorie der einheitlichen Kassen stillschweigend vorausgesetzt, oder — wie z. B. von Malchus — durch die Forderung angedeutet, daß bei jeder Kasse nur ein Tagebuch bestehen dürfe (wobei Untertagebücher selbstverständlich nicht ausgeschlossen sind).

Eine eigenthümliche, dem einheitlichen Kassensysteme widerstrebende Behauptung stellt Villa (1841) auf: es sei ein zwar gewöhnlicher aber irriger Grundsatz, daß eine Kasse dem Einkommen und zugleich dem Aufwande dienen könne (un principio altrettanto comune quanto erroneo, che la mano la quale riceve possa anche pagare). Ganz im Gegensatze erklärt Hüffell: „Die Rechenämter sollen regelmäßig nicht als bloße Erhebungs- oder als bloße Zahlämter bestehen; für die Erhebung gilt dies ohne Ausnahme."

Digitized by Google

System der einheitlichen Staatskassen.

§. 48.

Spezialkassen.

Bei der Aufstellung der Staatskassen nach der Theorie der einheitlichen Kassen ist vorerst zu untersuchen, ob nicht einzelne Verwaltungszweige im Staate bestehen, deren Beschaffenheit die Vollziehung und Verrechnung ihrer Gebarungen in einer einheitlichen Staatskasse unzulässig macht, oder doch unzweckmäßig erscheinen läßt, so daß für solche Verwaltungszweige ihre eigenen abgesonderten Kassen — Spezialkassen — errichtet, also im Systeme der einheitlichen Staatskassen Ausnahmen gemacht werden müssen. Solche Ausnahmen werden eintreten, wenn der Staat z. B. Eisenbahnen, Telegraphen, Posten, Fabriken überhaupt Einkommenszweige mit gewerblichem Betriebe in eigener Verwaltung hat, indem es kaum oder nur höchst ausnahmsweise thunlich sein wird, eine und die nämliche Kasse als Eisenbahnstation oder als Telegraphenstation u. s. w. und zugleich als Kasse für alle übrigen Verwaltungszweige wirken zu lassen; auch bei den montanistischen Verwaltungszweigen wird es in der Regel zweckmäßig erscheinen, für ihre Gebarungen eigene abgesonderte Kassen zu bestellen.

Hier werden unter Spezialkassen nur jene Kassen verstanden, deren Sonderstellung auf der eigenthümlichen Beschaffenheit ihres Verwaltungszweiges beruht, also eine grundsätzliche ist. Gemeiniglich wird die Benennung Spezialkassen zur Bezeichnung aller Kassen gebraucht, welche einem einzelnen Verwaltungszweige dienen, ohne Unterschied, ob die Beschränkung der Kasse auf der Eigenthümlichkeit ihres Verwaltungszweiges beruht, oder nur durch die Größe des Geschäftsumfanges oder andere Umstände veranlaßt, also nur eine zufällige, faktische ist.

Die Bestimmung der Standorte der Spezialkassen hat sich nach den auf den Verwaltungszweig bezüglichen statistischen Verhältnissen zu richten oder ist — wie z. B. bei Fabriken — schon an sich gegeben. Jedenfalls aber sind solche Kassen an jenen Orten zu bestellen, wo sich die Verwaltungsbehörden des betreffenden Verwaltungszweiges befinden, z. B. eine Postkasse in jedem Postgebiete (in jedem Landesgebiete, wenn die postale Staatseintheilung mit der politischen zusammenfällt) dort, wo sich die Postverwaltungsbehörde dieses Gebietes befindet. Die Spezialkassen stehen in jedem Terri-

Digitized by Google

torialgebiete nur allein unter dem Anweisungsrechte der in diesem Gebiete für ihren Verwaltungszweig wirkenden (meist einer eigenen nur zur Verwaltung dieses Zweiges allein berufenen) Behörde. Das Tagebuch einer solchen Kasse kann sämmtliche Gebarungen — die wirksamen und unwirksamen — einzelweise aufnehmen; jedenfalls ist es nicht erforderlich, ein Untertagebuch wie bei behördlichen oder bei einheitlichen Staatskassen zur einzelweisen Verrechnung aller wirksamen Einnahmen und Ausgaben des Verwaltungszweiges zu bestimmen (§. 47), sondern kann die Führung von Untertagebüchern oder Registern nur — wie bei jeder Kasse überhaupt — für die im §. 21 angegebenen Fälle zweckmäßig erachtet werden.

Einheitliche Staatskassen.

§. 49.

a) Elementarkassen.

In Bezug auf die Bestellung der einheitlichen Staatskassen läßt sich zunächst erkennen, daß bei den gegenwärtig herrschenden Einrichtungen der Regierungswirthschaften das Staatseinkommen an weit zahlreicheren Orten Kassen erfordert als der Staatsaufwand; denn während die Einnahmen und Ausgaben der einzelnen Staatsaufwandszweige regelmäßig an den Standorten der staatlichen Behörden und nur in seltenen Fällen an anderen Orten zum Vollzuge gelangen; ist es ein Gebot der Gerechtigkeit sowohl als der Finanzpolitik, die Einhebungsstellen des Staatseinkommens den Zahlungspflichtigen so nahe zu rücken, als es die hierdurch wieder auf den Staat zurückfallenden Kosten zulässig machen.

Die Aufstellung der einheitlichen Staatskassen wird sich daher auch a) an Orten als nothwendig erweisen, an welchen sich keine staatlichen Verwaltungsbehörden befinden. Der Dienst des Staatseinkommens erfordert ferner eine Kasse an jedem Standorte einer staatlichen Behörde, also: b) an den Sitzen der Kreisbehörden (d. i. der Behörden jener kleineren Gebiete, in welche die Landesgebiete etwa in politischer oder judizieller, oder finanzieller u. s. w. Beziehung weiter eingetheilt sind); c) an den Sitzen der Landesbehörden — in den Landeshauptstädten; und d) am Sitze der Zentralbehörden — in der Reichshauptstadt, weil eben diese Orte von den Zahlungspflichtigen in größerer,

Digitized by Google

oft in sehr großer Anzahl bewohnt sind; und beruht die Aufstellung der Staatskassen an diesen Orten zugleich auf ihrer Nothwendigkeit für den Dienst des Staatsaufwandes.

Die Kassen, deren Aufstellung ausschließlich oder doch in erster Reihe auf ihrer Nothwendigkeit für den Dienst des Staatseinkommens beruht, sind eben deshalb hauptsächlich Finanzkassen, und werden gewöhnlich nach demjenigen Staatseinkommenszweige benannt, dessen Einnahmen und Ausgaben zu vollziehen sie zunächst berufen sind: daher kommen auch im Systeme der einheitlichen Staatskassen die Benennungen: Steuerämter (zunächst zur Einhebung der Ertragssteuern bestimmt), Rentämter, Zollämter, u. s. w. vor, ungeachtet diese Kassen auch zur Vollziehung der Einnahmen und Ausgaben aller übrigen Einkommens- und Aufwandszweige (mit Ausnahme jener der Spezialkassen) entweder bereits wirklich verwendet werden, oder doch ohne Aenderung ihrer grundsätzlichen Einrichtung dazu berufen werden können. Diese Kassen ziehen die Staatseinnahmen unmittelbar von den Zahlungspflichtigen ein; in ihnen nimmt die Geldgebarung des Staatshaushaltes ihren Anfang; wir nennen sie daher Elementarkassen.

Die Elementarkassen werden in der Theorie und Praxis oft als Spezialkassen, Perzeptionsämter, Rezepturen, Einnehmereien, Hebestellen bezeichnet. Die Benennung Elementarkassen findet man bei: Malchus, Rühl.

In jedem außer dem Sitze einer Staatsbehörde gelegenen Orte, an welchem Staatseinnahmen und Ausgaben zum Vollzuge gelangen müssen, ist nur eine Staatskasse aufzustellen. Bei der Bestimmung dieser Orte hat man sich nach dem Inhalte der im Staate geltenden Finanzgesetze und den statistischen Verhältnissen zu richten und sind die Standorte in einzelnen Fällen, wie z. B. für die durch Staatsdomänen oder Staatsforste nothwendig werdenden Kassen schon an sich gegeben. Die Kasse ist zufolge ihrer Hauptbeschäftigung jedenfalls eine Elementarkasse, weil an solchen Orten Gebarungen des Staatsaufwandes nicht regelmäßig, sondern nur ausnahmsweise in vereinzelten Fällen vorkommen; und es reicht die Aufstellung nur einer Kasse aus, weil der Geschäftsumfang hier kein Hinderniß bietet, dieselbe zur Vollziehung der Gebarungen sowohl desjenigen Einkommenszweiges, für dessen Dienst die Kasse zuerst nothwendig erachtet wurde, und von dem sie den Namen trägt, als auch zur Vollziehung der Einnahmen und Ausgaben zu berufen, welche an diesem Orte etwa noch für andere Einkommenszweige, oder ausnahmsweise und in vereinzelten Fällen wohl auch für Staats-Aufwandszweige vorkommen. Eine Aus-

Digitized by Google

nahme von dieser Regel wird in den seltensten Fällen nothwendig werden. Es werden sich daher an einem nicht am Sitze einer Staatsbehörde gelegenen Orte nur dann zwei oder mehrere Staatskassen befinden, wenn an diesem Orte nebst der einheitlichen Staatskasse noch eine oder die andere Spezialkasse, z. B. eine Postkasse erforderlich würde.

§. 50.

b) Kreiskassen.

An den Standorten der Kreisbehörden tritt neben den Gebarungen des Staatseinkommens zwar regelmäßig auch die Bestreitung eines Staatsaufwandes, nämlich des Aufwandes für die Kreisbehörden selbst ein; da aber dieser Aufwand rücksichtlich der durch ihn herbeigeführten Kassegeschäfte hier meist von geringer Bedeutung ist, so wird es in der Regel genügen, auch an den Standorten der Kreisbehörden je nur eine einheitliche Staatskasse aufzustellen. Dieser Kasse kann nebst ihren Funktionen als Elementarkasse zugleich die Sammlung der Ueberschüsse aus den übrigen Kassen ihres Kreises zugewiesen werden (§. 54), wodurch dieselbe aus der Reihe der Elementarkassen heraustritt, höher geordnet (nicht: übergeordnet oder ihnen vorgesetzt) erscheint als diese, und zur Hervorhebung dieses Unterschiedes — Kreiskasse zu nennen wäre. Doch kann es bereits hier vorkommen, daß die Geldgebarung einen Umfang und eine Mannigfaltigkeit erreicht, bei welcher es nicht mehr zweckmäßig, und insbesondere mit Rücksicht auf die Verantwortlichkeit des Kassevorstehers nicht gerechtfertiget wäre, die ganze Geschäftsführung einer einzigen Kasse aufzubürden. Dieser Fall kann eintreten, wenn an demselben Orte mehrere Kreisbehörden: eine politische, eine finanzielle u. s. w., ihren Sitz haben; das Landesgebiet in wenigere aber größere Kreise eingetheilt ist; der Ort eine sehr zahlreiche Bevölkerung hat; hier Staatsanstalten bestehen, die nicht in jeder Kreisstadt vorkommen; vermöge der finanziellen Einrichtungen die Gebarungen des einen oder des anderen Staats-Einkommenszweiges hier besonders zahlreich vorkommen u. s. w. Beim Zusammentreffen solcher Umstände ist es angezeigt, die Kassegeschäfte (mit Ausnahme der Verwaltungszweige der Spezialkassen) unter zwei Kassen zu vertheilen, jede dieser beiden Kassen aber für die ihr zugetheilten Verwaltungszweige als einheitliche Kasse aufzustellen, z. B. die eine Kasse für die Aufwandssteuern (Zölle, Verzehrungs- und Verbrauchssteuern) und für die damit in engerem

Digitized by Google

Zusammenhange stehenden Staats-Aufwandszweige (Aufwand für die Finanzbehörden, für die Finanz-Aufsichtsorgane ꝛc.); die andere Kasse für die Ertragssteuern und für die übrigen staatlichen Einkommens- und Aufwandszweige. Dabei ist weiter zu bestimmen, welche der beiden Kassen die Ueberschüsse der Elementarkassen des Kreises zu übernehmen hat; diese Kasse wäre dann Kreiskasse zu benennen, die andere Kasse kann nach ihrem bedeutendsten Einkommenszweige benannt werden.

Die Kreise der verschiedenen Territorial-Eintheilungen sind häufig nicht kongruent. Oft umfaßt ein politischer Kreis zwei oder mehrere judizielle Kreise; es kann sein, daß ein Landesgebiet in weniger finanzielle Kreise getheilt ist, als dasselbe politische Kreise umfaßt; oder es kann in einem Landesgebiete eine finanzielle Kreistheilung überhaupt nicht bestehen u. s. w.

Da nun eine Kreiskasse sich von den Elementarkassen nur allein durch die Sammlung der Geldüberschüsse aus den letzteren unterscheidet, diese Sammlung aber Finanzsache ist: so scheint uns die Aufstellung der Kreiskassen naturgemäß an die Standorte der finanziellen Kreisbehörden gebunden. Die Aufstellung der Kreiskassen soll daher bei nicht kongruenten Kreistheilungen eines Landesgebietes den finanziellen Kreisen folgen, in Landesgebieten ohne finanzielle Kreistheilung aber gänzlich entfallen, und die Sammlung der Ueberschüsse aus den Elementarkassen an die Landeskasse (§. 51) übertragen werden. Nur in dem übrigens selten vorkommenden Falle, daß 1. keine finanziellen Kreisbehörden bestehen und zugleich 2. die Elementarkassen an den Standorten der politischen Kreisbehörden mit ihren eigenen Einnahmen nicht einmal ausreichen sollten, den daselbst vorkommenden Staatsaufwand zu decken: erscheint es angezeigt, die Ueberschüsse aus den Elementarkassen der politischen Kreise je in der Kasse am Standorte einer politischen Kreisbehörde zu sammeln, d. h. diese Kasse als Kreiskasse zu bestellen. — Dagegen ist Hüffell der Ansicht, „sämmtliche Bezirke der Rechenämter seien ihrer Ausdehnung nach in der Regel mit den Gränzlinien der politischen Verwaltungsbezirke gleichlaufend zu bilden."

§. 51.

Landeskassen.

In den Landes-Hauptstädten, als den Sitzen der Landesbehörden, treten die Gebarungen des Staatsaufwandes sowohl hinsichtlich ihrer Betragsgröße, als hinsichtlich der Anzahl der einzelnen Geschäftsfälle in den Vordergrund, indem hier regelmäßig der Aufwand für die Behörden, Anstalten und Einrichtungen aufkommt, welche ihre Wirksamkeit über das ganze Landesgebiet — nicht blos auf einen einzelnen Theil (Kreis) desselben — erstrecken. Und da anderseits in den Landes-Hauptstädten zugleich auch die Gebarungen des Staatseinkommens in einem größeren Umfange vorkommen, als an anderen Orten des Landesgebietes, so ergibt sich, daß 1. in einer Landes-

Digitized by Google

Hauptstadt wohl nur in den seltensten Fällen und unter ganz ungewöhnlichen Verhältnissen mit einer Kasse (nebst den erforderlichen Spezialkassen) das Auslangen gefunden werden kann, und daß es 2., weil hier die Nothwendigkeit der Staatskasse in gleichem Maße auf dem Dienste des Staatsaufwandes, wie auf jenem des Staatseinkommens beruht, zur Vertheilung der Kassegeschäfte angezeigt ist, zunächst eine Kasse als Finanzkasse für den Dienst der Staats-Einkommenszweige und eine zweite Kasse als Aufwandskasse für den Dienst der Staats-Aufwandszweige zu bestellen. Allein häufig wird es sich nothwendig oder zweckmäßig zeigen, den Dienst der Staats-Einkommenszweige selbst wieder unter mehrere Elementarkassen zu vertheilen, z. B. eine Steuerkasse, eine Zollkasse u. s. w. zu errichten, wobei jede dieser Kassen für den Einkommenszweig, von dem sie den Namen trägt, und für die anderen ihr zugewiesenen Einkommenszweige als einheitliche Kasse zu wirken hat. — Eine der in der Landeshauptstadt erforderlichen Elementarkassen soll, wenn das Landesgebiet in finanzielle Kreise getheilt ist, als Kreiskasse bestellt werden. Die Aufwandskasse betrachtet man, weil sie den an der Spitze des Landes befindlichen Behörden unmittelbar zur Seite steht und den Dienst des Aufwandes der für das ganze Land wirkenden Behörden, Anstalten und Einrichtungen besorgt, als die Hauptkasse des Landesgebietes und gibt derselben eine darauf hindeutende Benennung, z. B. Landeszahlamt, Landes-Hauptkasse, Provinzialkasse, Regierungskasse u. dgl. Die Geschäfte dieser Kasse sollen in der Regel alle im Landesgebiete vorkommenden Staats-Aufwandszweige und die Sammlung der Ueberschüsse aus den Kreiskassen oder, wo solche nicht bestehen, aus den Elementarkassen des Landesgebietes umfassen; doch kann es auch hier des Geschäftsumfanges wegen, oder aus anderen Rücksichten für nothwendig oder zweckmäßig erachtet werden, einen oder den anderen Aufwandszweig aus dem Geschäftsbereiche der Hauptkasse des Landes herauszunehmen, und für diesen Zweig eine abgesonderte Aufwandskasse aufzustellen, welche dann nach diesem Aufwandszweige benannt wird, z. B. eine Militärkasse für den Aufwand der Kriegsmacht.

§. 52.

d) Reichskassen.

In der Reichshauptstadt sind, da dieselbe zugleich die Hauptstadt des Landesgebietes ist, in welchem sie liegt, zunächst die nämlichen

Digitized by Google

Kassen aufzustellen, welche in den Landeshauptstädten überhaupt erforderlich sind; wobei jedoch nicht selten die Vertheilung der Staatseinkommenszweige in mehrere Kassen, d. i. die Aufstellung einer größeren Anzahl von Elementarkassen als in anderen Landeshauptstädten angezeigt erscheinen wird.

In der Reichshauptstadt, als Residenz des Staatsoberhauptes und Sitz der Ministerien, kommen aber auch die Einnahmen und Ausgaben für die souveräne Gewalt und für die Behörden, Anstalten und Einrichtungen vor, welche ihre Wirksamkeit über das ganze Reich — nicht blos über ein einzelnes Landesgebiet desselben — erstrecken, und es wird theils des Geschäftsumfanges wegen, theils aus anderen Rücksichten nicht thunlich oder nicht zweckmäßig erscheinen, die Vollziehung dieser Einnahmen und Ausgaben jenen Kassen zuzutheilen, welche in der Reichshauptstadt, als der Hauptstadt eines Landesgebietes, aufgestellt sein müssen. Die Verwaltungszweige, welchen diese Einnahmen und Ausgaben angehören, sind durchwegs Staats-Aufwandszweige. Die dafür nothwendige Kasse ist somit eine Staats-Aufwandskasse und wir nennen dieselbe zur Unterscheidung von den in den Landeshauptstädten erforderlichen Staats-Aufwandskassen — Reichs-Aufwandskasse; doch können hier auch Einnahmen und Ausgaben vorkommen, welche zwar ebenfalls das Reich als ein Ganzes betreffen, aber ihrer Beschaffenheit nach keinem einzelnen Verwaltungszweige, weder einem Aufwandszweige, noch auch einem Einkommenszweige angehören, z. B. Einnahmen aus der Veräußerung und Ausgaben zum Ankaufe von Kameralgütern, aufgenommene Staatsanlehen, erhaltene oder hinausgezahlte Kriegsentschädigungen 2c. Diese Kasse hat auch die Ueberschüsse aus den Landeskassen zu sammeln. In einem größeren Staate ist es nicht thunlich, einer einzigen Reichs-Aufwandskasse die sämmtlichen ihr begrifflich zustehenden Verwaltungszweige wirklich zuzutheilen; unter wie viele Kassen aber diese Verwaltungszweige am zweckmäßigsten zu vertheilen, d. i. welche besondere Reichs-Aufwandskassen aufzustellen sind, hängt in jedem Staate von seinen eigenthümlichen Einrichtungen und Verhältnissen ab. In den größeren Staaten kommen eigene Reichs-Aufwandskassen:

1. für den Aufwand des Kriegsministeriums unter der Benennung Universalkriegskasse, Generalmilitärkasse 2c.

2. für die Verzinsung und Tilgung der Staatsschulden unter der Benennung — Staatsschulden-Hauptkasse, Staatsschuldentilgungskasse 2c. vor.

Digitized by Google

Die übrigen Zweige des Reichs-Aufwandes und die oben erwähnten, keinem einzelnen Verwaltungszweige angehörigen Geldgebarungen können in der Regel in der allgemeinen Reichs-Aufwandskasse vereinigt bleiben.

Man betrachtet diese Kasse als die Hauptkasse des Staates, weil sie den obersten Verwaltungsbehörden, Ministerien, unmittelbar zur Seite steht und die den Staat als ein ungetheiltes Ganzes betreffenden Gebarungen besorgt, und kann dieselbe Staats-Hauptkasse, oder General-Staatskasse, oder Staats-Zentralkasse u. dgl. nennen.

In manchen Staaten findet man in der Reichs-Hauptstadt auch Kassen des Staats-Einkommens, in welchen die Ueberschüsse eines bestimmten Einkommenszweiges aus den Elementarkassen des ganzen Reiches mit Umgehung der Landeskassen gesammelt und von ihnen erst in die Zentralkasse geleitet werden, z. B. eine General-Lotteriekasse in Preußen: eine montanistische Hauptkasse in Oesterreich. Eine solche abgesonderte Sammlung der Ueberschüsse bestimmter Einkommenszweige dürfte sich nur in sehr seltenen Fällen genügend rechtfertigen lassen.

§. 53.

Vereinigung einer Mehrheit von Kassen in Einem Amte.

Die Vereinigung einer Mehrheit von Kassen in einem Amte, wie diese bei dem Kassensysteme nach der Theorie der Verwaltungszweigskassen und nach der Theorie der behördlichen Kassen im §. 47 angedeutet wurde, nämlich die Zusammenlegung zweier oder mehrerer Staatskassen in *ein* Kassenamt ist dem Systeme der einheitlichen Staatskassen grundsätzlich fremd; dagegen kann die Vereinigung einer Staatskasse und einer oder mehrerer anderer Kassen in *einem* Kassenamte vorkommen, wenn auch ein dem Staate nicht eigenes Vermögen in der Verwaltung der Staatsbehörden steht, wie z. B. ein durch Stiftung einem besonderen wohlthätigen oder gemeinnützigen Zwecke gewidmetes Vermögen. Die Gebarungen solcher Fonde fordern allerdings ihre eigenen Fondskassen; aber es wird in den seltensten Fällen nothwendig sein, für einen oder den anderen dieser Fonde ein besonderes Kassenamt aufzustellen; vielmehr wird es in der Regel zulässig sein, alle in der Verwaltung einer und derselben Staatsbehörde stehenden Fondskassen mit der Staatskasse am Sitze dieser Behörde, u. z. mit derjenigen Staatskasse, welche bereits unter dem Anweisungsrechte dieser Behörde steht, zu vereinigen, mit derselben in *ein* Kassenamt zusammenzulegen.

Digitized by Google

Die Staatskasse und alle mit ihr zusammengelegten Fondskassen stehen dann unter der Leitung des ihnen allen gemeinsamen Kassenvorstehers, haben ihr gemeinsames Amtspersonale und Amtslokale, und ist auch kein Hinderniß, die Staats- und die Fondsgelder in einen gemeinsamen Geldbehälter zu hinterlegen; dagegen muß jede in dem Amte begriffene Kasse ihr eigenes Tagebuch führen: die Staatskasse das Staatsgelder-Tagebuch mit den etwa nothwendigen Unter-Tagebüchern (§. 47) und jede Fondskasse das eigene Fonds-Tagebuch.

Kassenverband.

§. 54.

1. für die thatsächlichen Geldsendungen.

Unter dem Kassenverbande versteht man die Einrichtungen für den Geschäftsverkehr der Kassen unter sich. Dieser Verkehr tritt nothwendig durch die Verlagsgebarungen, und regelmäßig auch durch Uebertragung einzelner, einer Kasse obliegender Zahlungen auf eine andere Kasse ein.

Die Verlagsgebarungen bestehen (§. 28) in den Abfuhren der Ueberschüsse einer Kasse an eine andere Kasse, und in den Zuschüssen an die derselben bedürfenden Kassen. Die Entscheidung, an welche Kasse von jeder einzelnen Kasse die bei ihr aufkommenden Ueberschüsse abzugeben seien, und aus welcher Kasse jede einzelne Kasse die Deckungsmittel für ihren Bedarf zu erhalten habe, kann nicht den Kassen selbst überlassen werden, weil jede Kasse nur von ihren eigenen, nicht auch von den verfügbaren Ueberschüssen oder dem eingetretenen Bedarfe der anderen Kassen Kenntniß hat. Die Entscheidung muß von den Verwaltungsbehörden ausgehen, welche je nach den im Staate bestehenden Einrichtungen entweder durch ihre Rechnungs-Hilfsorgane oder durch die Kontrolsorgane zur Kenntniß des Geldstandes sämmtlicher ihnen untergeordneter Kassen gelangen. Es würde aber den Geschäftsgang unnöthigerweise belasten, eine solche Entscheidung stets erst von Fall zu Fall zu treffen; es ist vielmehr von vornherein festzusetzen, an welche Kasse jede Kasse in der Regel (d. i. wenn nicht für einen einzelnen Fall aus besonderen Gründen eine andere Anweisung erfolgt) ihre Ueberschüsse abzugeben, die Abfuhren zu leisten, und von welcher Kasse sie im Falle des Bedarfes die Deckungsmittel, die Zuschüsse,

Digitized by Google

Verläge oder Dotationen zu erhalten habe. Der Kassenverband ist also zunächst ein Verband rücksichtlich der in barem Gelde vollzogenen Abfuhren und Verläge, d. i. der Verband für die thatsächliche Geldbewegung.

Der Zweck des Kassenverbandes für die thatsächliche Geldbewegung ist kein anderer, als die aus den verschiedenen Einkommensquellen geschöpften Geldmittel auf dem kürzesten Wege und mit dem geringsten Geschäftsumtriebe an jene Punkte zu leiten, an welchen sie zur Deckung des Staatsaufwandes benöthiget werden.

Eine Territorial-Eintheilung des Staates in Landesgebiete und dieser weiter in Kreise vorausgesetzt, zeigt sich der nächste Bedarf von Geldern zur Bestreitung eines Staatsaufwandes an den Standorten der Kreisbehörden, daher die

1. Regel. Die Elementarkassen haben ihre Abfuhren an die Kreiskasse ihres Kreises zu leisten und aus dieser Kasse die ausnahmsweise etwa erforderlichen Verläge zu erhalten.

Bestehen in einem Landesgebiete keine Kreiskassen (§. 50), so haben die Elementarkassen dieses Landesgebietes die Ueberschüsse an ihre Landeskasse abzuliefern.

Die Leitung des Post-, des Eisenbahn- und des Telegraphen-Betriebes ist, selbst wo die oberste Leitung dieser Einkommenszweige nicht einem anderen Ministerium anvertraut ist, sondern noch im Geschäftsbereiche des Finanzministeriums liegt, doch in den einzelnen Landesgebieten und beziehungsweise auf den einzelnen Bahnstrecken meist besonderen, eben nur für diese Einkommenszweige aufgestellten Verwaltungsbehörden — nicht den allgemeinen Landes-Finanzbehörden zugewiesen. Die für diese Behörden erwachsenden und die aus ihrer Amtswirksamkeit hervorgehenden Ausgaben fallen als Betriebskosten ihrer besonderen Einkommenszweige auf die gleichnamigen Spezialkassen (§. 48) und werden, wenigstens dem größten Theile nach, aus den betreffenden Kassen am Standorte jener Behörden zu bestreiten sein. Nennen wir diese Behörden Postdirektionen, Eisenbahndirektionen und Telegraphendirektionen und demgemäß die an ihrem Standorte befindlichen Kassen der betreffenden Einkommenzweige Post-, Eisenbahn- und Telegraphen-Direktionskassen. Sollten nun alle Post-, alle Eisenbahn- und alle Telegraphenkassen ihre Ueberschüsse nach der oben gegebenen 1. Regel jede an die eigene Kreiskasse abliefern, so würde der Staatsschatz aus den außer den Standorten der genannten Direktionen befindlichen Kassen regelmäßig Ueberschüsse erhalten, aber

Digitized by Google

an die Direktionskassen ebenso regelmäßig Zuschüsse leisten müssen, weil das eigene Betriebseinkommen der letzteren zur Bestreitung des auf sie fallenden bedeutenden Theiles der gesammten Betriebskosten in der Regel nicht ausreichen wird. Deshalb wird es zweckmäßig, die Ueberschüsse der einzelnen Post-, Eisenbahn- und Telegraphenkassen nicht an ihre eigene Kreiskasse, sondern in jedem Postdirektionsgebiete, auf jeder Bahnstrecke und in jedem Telegraphendirektionsgebiete an ihre eigene Direktionskasse abliefern zu lassen. Bei den Post- und Eisenbahnkassen geht zudem die Ueberschußablieferung gerade an die genannten Direktionskassen auf die leichteste Art vor sich, da dieselben mit den letzteren durch den ununterbrochenen Personen- und Frachten-Transport und beziehungsweise noch durch den Brief-Transport ohnehin in täglichem Geschäftsverkehre stehen, was bei den übrigen Staatskassen nicht der Fall ist. Hieraus ergibt sich die

2. Regel: Jede Postkasse, jede Eisenbahnkasse, jede Telegraphenkasse hat ihre Abfuhren an die eigene Direktionskasse zu leisten, und aus eben dieser Kasse die etwa erforderlichen Verläge zu erhalten.

Das Staatseinkommen muß, weil in demselben der gesammte Staatsaufwand seine Deckung finden soll, so geordnet sein, daß in jedem Kreise das daselbst erzielte Einkommen einen Ueberschuß über den Aufwand für den nämlichen Kreis, und in jedem Landesgebiete das daselbst erzielte Einkommen einen Ueberschuß über den Aufwand für die diesem Landesgebiete dienenden Behörden, Anstalten und Einrichtungen gibt, damit aus den letzteren Ueberschüssen der Aufwand für die dem Staate als Ganzen dienenden Behörden, Anstalten und Einrichtungen bestritten werden könne.

Zur Bestreitung des Landesaufwandes ist die Landes-Hauptkasse bestellt (§. 51); in ihr sind daher die regelmäßigen Ueberschüsse der Kreiskassen und des Landesgebietes überhaupt zu sammeln. Und ist in einem Landesgebiete für einen oder den anderen Aufwandszweig eine abgesonderte Kasse aufgestellt (§. 51), so ist es folgerecht, daß die Landes-Hauptkasse, welche ohne eine solche abgesonderte Kasse die Gebarungen auch dieses Aufwandszweiges selbst zu vollziehen hätte, dieser Kasse die nothwendigen Verläge ertheile. Hieraus erhält man als

3. Regel: Jede Kreiskasse und ebenso jede Post-, jede Eisenbahn- und jede Telegraphen-Direktionskasse hat die Abfuhren an die eigene

Digitized by Google

Landes-Hauptkasse zu leisten, und aus eben dieser Kasse die etwa erforderlichen Verläge zu erhalten; und als

4. Regel: Jede für einen einzelnen Zweig des Landesaufwandes aufgestellte abgesonderte Kasse hat ihre Verläge (Dotationen) aus der eigenen Landes-Hauptkasse zu erhalten.

Die Gebarungen des Reichsaufwandes sind von der Staats-Hauptkasse, für einzelne besondere Zweige dieses Aufwandes aber von eigenen abgesonderten Reichsaufwandskassen zu vollziehen (§. 52). Hieraus folgt die

5. Regel: Jede Landes-Hauptkasse hat die Abfuhren an die Staats-Hauptkasse zu leisten, und aus eben dieser Kasse die etwa (in Ausnahmsfällen) erforderlichen Verläge zu erhalten, und die

6. Regel: Jede abgesonderte Reichsaufwandkasse erhält ihre Verläge oder Dotationen aus der Staats-Hauptkasse.

§. 55.

2. für die Kommissionsgeschäfte.

a) Auf eigene Rechnung der vollziehenden Kasse.

Im Geschäftsverkehre der Kassen mit den Parteien treten zahlreich die Fälle ein, daß die bei einer Kasse entstandene Forderung an eine Partei vom Zahlungspflichtigen bei einer anderen Kasse eingezahlt, oder die bei einer Kasse entstandene Schuld an eine Partei bei einer anderen Kasse an den Bezugsberechtigten ausgezahlt wird — stets, wie sich von selbst versteht, mit Bewilligung der kompetenten Verwaltungsbehörde. In solchen Fällen gewinnt man das kürzeste Rechnungsverfahren, wenn die vollziehende Kasse die Zahlung auf eigene Rechnung übernimmt, d. h. wenn die vollziehende Kasse B die Einhebung oder Auszahlung, welche ursprünglich einer anderen Kasse A oblag, so auffaßt und dem betreffenden Schuldigkeitstitel gemäß verrechnet, als wäre der Geschäftsfall aus ihrem, der Kasse B eigenen Geschäftsbetriebe hervorgegangen. Z. B. die Kasse A ist einen Reisekostenbetrag zu zahlen schuldig, und die Kasse B, welche (nach Auftrag der kompetenten Verwaltungsbehörde) die Auszahlung thatsächlich vollzieht, verrechnet den Betrag gerade so als gezahlte Reisekosten in Ausgabe, als wäre die Reisekosten-Schuldigkeit in ihrem eigenen Geschäftsbetriebe entstanden.

Digitized by Google

Die Zulässigkeit einer solchen Einhebungs- oder Auszahlungs-Uebernahme auf eigene Rechnung der vollziehenden Kasse ist jedoch von bestimmten Bedingungen abhängig.

Vor Allem muß die vollziehende Kasse B den Verwaltungszweig, welchen die ursprünglich der Kasse A obliegende Gebarung betrifft, ebenso in ihrer eigenen Verrechnung haben, wie die Kasse A; daher könnte z. B. keine einheitliche Staatskasse eine Zahlung auf eigene Rechnung übernehmen, welche das Postregale betrifft, sobald dieses Regale aus dem Geschäftskreise der einheitlichen Staatskassen ausgeschieden ist, und für dasselbe seine eigenen Spezialkassen aufgestellt sind.

Wenn aber der Verwaltungszweig, welchen die einer anderen Kasse zu übertragende Gebarung betrifft, im Geschäftsbereiche jeder der beiden Kassen A und B liegt, so kommt es weiter auf die Beschaffenheit des Verwaltungszweiges und auf die Einrichtung des Rechnungswesens mit Rücksicht auf die Territorial-Eintheilung des Staates an, wie aus Nachstehendem erhellt.

Der wirthschaftliche Enderfolg der Einkommenszweige ist ihr reiner Ertrag (ausnahmsweise: die reine Einbuße). Der reine gesammte Ertrag eines gegebenen Einkommenszweiges des Staates erscheint entweder als die Summe der selbstständig gewonnenen Erträgnisse seiner einzelnen Wirthschaftsglieder, er ist ein arithmetisch zusammengesetzter; oder derselbe erscheint als ein ungetheiltes Ganze, als das durch eine gemeinsame, wiewohl auf verschiedenen Punkten des Reiches ausgeübte Bewirthschaftung gewonnene Ergebniß, er ist ein einheitlicher. Das erstere ist dort der Fall, wo vermöge der Wesenheit des Einkommenszweiges jedes einzelne Wirthschaftsglied desselben als ein in sich abgeschlossener Wirthschaftskörper besteht, ohne einen inneren wirthschaftlichen Zusammenhang mit den übrigen, so bei den Staatsdomänen, wo der gesammte Staatsgüter-Ertrag die Summe der Erträgnisse aller einzelnen Domänen ist. Bei einem solchen Einkommenszweige kann die ursprünglich einem Wirthschaftsgliede — seiner Kasse A — obliegende Gebarung nicht einer anderen Kasse B selbst des nämlichen Zweiges auf eigene Rechnung der letzteren übertragen werden, weil hier die Ertragsgrößen beider Wirthschaftsglieder in entgegengesetzter Richtung beirrt würden. Im zweiten Falle dagegen, z. B. bei den Zöllen, wo die einzelnen Kassen der Einkommenszweige nicht als an sich geschlossene Wirthschaftskörper, sondern nur als die Glieder eines organischen Ganzen erscheinen, zu dessen Gesammtertrage jede derselben auf ihrem Standorte mit-

Digitized by Google

wirkt, handelt es sich natürlich auch nicht um den Ertrag (oder die Einbuße) einer solchen Kasse, z. B. einer einzelnen das Zollgefälle allein oder zugleich auch andere Verwaltungszweige verrechnenden Kasse. Sobald daher der Rechnungsabschluß eines solchen Einkommenszweiges den reinen Ertrag dieses Zweiges nur wie derselbe im ganzen Reiche ausgefallen ist, nicht auch nach den einzelnen Landesgebieten zergliedert, zeigen soll: ist die Uebertragung einer ursprünglich der Kasse A obliegenden Gebarung an die Kasse B auf eigene Rechnung der letzteren zulässig, weil der Ertrag des Einkommenszweiges im Ganzen unbeirrt bleibt, bei was immer für einer Kasse dieses Zweiges die Einnahme zufließt, oder die Ausgabe bestritten wird. Wenn dagegen die Erträgnisse des Einkommenszweiges nach Landesgebieten zergliedert nachgewiesen werden sollen, findet dieses Verhältniß nur mehr zwischen Kassen gleichen Zweiges in einem und demselben Landesgebiete statt. — Das nämliche gilt von den Aufwandszweigen.

Die Bedingungen für die Zulässigkeit der Uebertragung der ursprünglich einer bestimmten Kasse obliegenden Gebarungen auf eine andere Kasse auf eigene Rechnung der letzteren sind demnach:

1. Beide Kassen müssen dem nämlichen Verwaltungszweige (ob allein oder zugleich auch anderen Verwaltungszweigen, ist gleichgiltig) dienen.

2. Beide Kassen müssen mit Bezug auf diesen Verwaltungszweig als Glieder eines organischen Ganzen erscheinen, nicht selbstständige in sich abgeschlossene Wirthschaftskörper bilden, und

3. muß die Nachweisung des Wirthschaftserfolges des betreffenden Verwaltungszweiges rücksichtlich beider Kassen in einem und demselben Rechnungsabschlusse stattfinden.

In allen Fällen, in welchen diese Bedingungen eintreten, soll davon auch wirklich Gebrauch gemacht, und demnach von der kompetenten Behörde die Kasse B angewiesen werden, die ihr für A übertragene Einnahme oder Ausgabe auf eigene Rechnung zu vollziehen, d. h. den eingehobenen oder ausbezahlten Betrag seinem eigenen Forderungs- oder Schuldtitel, seiner causa debendi gemäß, also für diejenige Rechnungsrubrik zu beeinnahmen, oder beziehungsweise zu beausgaben, wie dies bei A hätte geschehen müssen, wenn der Betrag dort eingehoben oder ausgezahlt worden wäre. Die Kasse A dagegen ist in dem Falle als die betreffende Schuldigkeit bereits in ihren Büchern in der Vorschreibung steht, von der Behörde davon zu ver-

Digitized by Google

ständigen, daß die Einhebung oder beziehungsweise Auszahlung an die Kasse B übertragen worden ist.

Die in Oesterreich eben nicht selten vorkommende Uebertragung einzelner Gebarungen einer Kasse auf eine andere Kasse auf eigene Rechnung der letzteren (d. i. ohne Zurechnung an die erstere) haben wir bei deutschen Autoren nicht gefunden; was seinen Grund wohl darin haben mag, daß in Deutschland immer noch die Meinung herrscht, jede einzelne Kasse müsse ihren eigenen Etat haben.

§. 56.

b) Mit Zurechnung an die zum Vollzuge berufene Kasse.

Wenn die Bedingungen zur Uebertragung einer Einnahme oder Ausgabe von der ursprünglich bezugsberechtigten oder zahlungspflichtigen Kasse A an die vollziehende Kasse B auf eigene Rechnung der letzteren nicht vorhanden sind: so kann die Uebertragung dennoch — aber selbstverständlich wieder nur mit Bewilligung der kompetenten Verwaltungsbehörde — stattfinden; nur muß dann jedenfalls die entsprechende Ausgleichung zwischen beiden Kassen nachfolgen. In diesem Falle hat nämlich die vollziehende Kasse B in ähnlicher Weise gewirkt wie ein Kommissionär für seinen Kommittenten, sie hat ein Kommissionsgeschäft, eine kommissionelle Gebarung für die Kasse A vollzogen. Zur Ausgleichung sollte daher B den eingehobenen Betrag an A übersenden oder den ausgezahlten Betrag aus A vergütet erhalten. Da aber beide Kassen dem Staate, also dem nämlichen Eigenthümer angehören, so kann die Ausgleichung zwischen beiden Kassen auch dadurch herbeigeführt werden, daß man die kommissionellen Einnahmen und Ausgaben als Verläge (Abfuhren, Zuschüsse, Dotationen) betrachtet und verrechnet, wodurch die Barsendungen entfallen, wie in den folgenden Beispielen gezeigt wird.

Kommissionelle Einnahme. Die Kasse B hebt einen Pachtschilling von 500 fl. ein, welchen Grundmann an die Kasse A schuldet. B verrechnet 500 fl. als einen aus A erhaltenen Verlag in Einnahme, fertiget darüber die Verlagsquittung aus, und sendet diese Quittung sammt dem vom Einzahler Grundmann erhaltenen Gegenscheine an die Kasse A, welche nun 500 fl. als von Grundmann erhaltenen Pachtschilling in Einnahme und zugleich als an die Kasse B geleisteten Verlag in Ausgabe verrechnet, über diesen Betrag einen Verlagsgegenschein ausgefertiget und diesen an die Kasse B zusendet.

Kommissionelle Ausgabe. Die Kasse B zahlt an Schwarzer

Digitized by Google

40 fl., welche derselbe von der Kasse A für gelieferte ämtliche Drucksorten zu fordern hat. B verrechnet 40 fl. als einen an A geleisteten Verlag in Ausgabe, fertiget darüber den Verlagsgegenschein aus, und sendet diesen sammt der von Schwarzer erhaltenen Quittung an die Kasse A, welche nun 40 fl. als Zahlung an Schwarzer für Drucksorten in Ausgabe und zugleich als einen aus B erhaltenen Verlag in Einnahme verrechnet, über den Betrag die Verlagsquittung ausfertiget, und diese an die Kasse B zusendet.

Die aus der Auffassung und Behandlung der Kommissionsgeschäfte als Verlagsgebarungen hervorkommenden vorstellungsmäßigen Einnahmen und Ausgaben an Verlägen nennt man Zurechnungen, da hier einer Kasse die Verläge aus einer anderen Kasse ohne thatsächliche Geldsendung blos mittels der Verrechnung zugewendet, d. i. zugerechnet werden.

Die Behandlung der Kommissionsgeschäfte als Verlagsgebarungen wird auch in Deutschland vielfach ausgeübt und gelehrt, so: Hornberger (1796), Ebhardt, Eschenmayer, Geret, Malchus, Schmidlin, Hüffell, W. Ditmar, Rühl (1860). Auch die Bezeichnung „Zurechnungen" ist die am meisten übliche: Puteani und Kieschke gebrauchen dafür die Benennung „Umschläge".

Für die Zurechnungen können im Systeme der einheitlichen Staatskassen sämmtliche Kassen unter sich in Verband gestellt werden, nur die wenigen reinen Staatsaufwandskassen dürften davon auszunehmen sein, weil diese Kassen für ihre Gebarungen auf die Dotationen angewiesen sind, welche denselben eben nach Maßgabe des voraussichtlichen Bedarfes vorhinein ertheilt werden. In Folge bedeutender Zurechnungen können nämlich die ihnen ausgemessenen und ertheilten Summen unzureichend werden oder nach Umständen theilweise hier ohne Verwendung zurückbleiben, was dann leicht im ersteren Falle die Nothwendigkeit von Nachtrags-Dotationen, im letzteren Falle die Nothwendigkeit der Einrechnung in die nächstfolgende Dotation nach sich zieht.

Die Beeinnahmung und die Beausgabung der Verläge bei der vollziehenden Kasse B sowohl als bei der Kasse A, für deren Rechnung das Kommissionsgeschäft stattfand, hat im Staatsgelder-Tagebuche selbst, — die Beeinnahmung oder Beausgabung nach dem Schuldigkeitstitel bei der Kasse A dagegen:

a) wenn der Geschäftsfall einen Staatsverwaltungszweig betrifft, für welchen bei dieser Kasse kein Unter-Tagebuch geführt wird, ebenfalls im Staatsgelder-Tagebuche;

Digitized by Google

b) wenn der Geschäftsfall einen Staatsverwaltungszweig betrifft, für welchen bei der Kasse ein Unter-Tagebuch geführt wird, in diesem Unter-Tagebuche (§. 47); und

c) wenn der Geschäftsfall eine mit der Staatskasse verbundene Fondskasse (§. 53) betrifft, in dem betreffenden Fondskasse-Tagebuche zu geschehen.

Wenn besondere Umstände Veranlassung geben, daß eine Kasse B fortwährend zahlreichere Kommissionsgeschäfte für Rechnung der nämlichen anderen Kasse A zu vollziehen hat, so kann zur Abkürzung des Rechnungsverfahrens eine periodische, etwa monatweise summarische Zurechnung angeordnet werden, wornach vorzugehen ist, wie folgt: Die Kasse B hat die für Rechnung der Kasse A vollzogenen Einnahmen und Ausgaben im Laufe des Monats in einem Verzeichnisse so einzutragen, wie in einem Unter-Tagebuche; am Schlusse des Monats in diesem Verzeichnisse die Summe der Einnahmen, die Summe der Ausgaben und den arithmetischen Unterschied beider Summen auszuweisen; in ihrem Tagebuche (der Staatsgelder) den Betrag der Mehr-Einnahme des Verzeichnisses als einen aus A erhaltenen Verlag in Einnahme oder die Mehr-Ausgabe des Verzeichnisses als einen an A geleisteten Verlag in Ausgabe zu stellen und das Verzeichniß sammt den zugehörigen Dokumenten an die Kasse A zu übersenden. Die Kasse A aber hat hierauf in ihrem Tagebuche (der Staatsgelder) die entgegengesetzte Verlagsverrechnung in Einem Betrage unter Anschluß des Verzeichnisses und gleichzeitig die Verrechnung der einzelnen Einnahms- und Ausgabsposten des Verzeichnisses in den betreffenden Tagebüchern (Tagebuch der Staatsgelder oder Unter-Tagebücher oder Fondskasse-Tagebücher) unter Anschluß der Dokumente vorzunehmen.

In den vorstehenden §§. 55 und 56 wurde gefordert, daß eine Kasse nur mit Bewilligung, also auf Anordnung der kompetenten Verwaltungsbehörde eine kommissionelle Gebarung, sei es auf eigene Rechnung oder sei es mit Zurechnung, für eine andere Kasse soll vollziehen dürfen. Die nämliche Forderung stellt Feder. In den meisten deutschen Staaten sind dagegen auch Kassen selbst berechtiget, ursprünglich ihnen obliegende Gebarungen durch andere, tiefer geordnete Kassen vollziehen zu lassen; so nach: Eschenmayer (1807), Malchus, Geret, Wehrer, W. Ditmar, Rühl (1860). Uns scheint eine solche Berechtigung mit der Bestimmung einer Kasse nicht im Einklange zu stehen; die Kasse ist lediglich Vollzugsorgan; berufen, Aufträge von der vorgesetzten Behörde zu empfangen und diese Aufträge zu vollziehen, nicht aber: selbst Aufträge an andere Kassen zu ertheilen, oder den Vollzug der erhaltenen Aufträge auf andere Kassen zu überwälzen.

Digitized by Google

Geschichtliche Beiträge (5).

Das Staatskassensystem wird in der Literatur nur von Wenigen, und auch von diesen — Kieschke ausgenommen — nur in einigen allgemeinen Sätzen berührt.

Ueber den Verband der Staatskassen unter sich trifft man in einigen Werken den auch in der Praxis in Geltung gestandenen Grundsatz, daß sich in der Staatshauptkasse die gesammte Einnahme und Ausgabe des Staates vereinigen müsse; so z. B. bei Schmidlin, Malchus und Rühl. Nach Schmidlin ist in der Staatshauptkasse (in Württemberg) die gesammte Einnahme des Staates, aus welcher Quelle dieselbe erfolgen mag, vereiniget, und durch sie werden sämmtliche Ausgaben geleistet. Nach Rühl stellen sämmtliche fiskalische Kassen ein zusammenhängendes Ganzes dar, welches seinen Einigungspunkt in der Zentral-Staatskasse findet, deren Rechnung, die General-Finanzrechnung, daher auch die Ergebnisse aller übrigen Kassen, jedoch nur summarisch, in sich aufnehmen müsse. Malchus bezeichnet die Staats-Hauptkasse als den endlichen Zentralpunkt, in welchem alle Einnahmen des Staates zusammenlaufen, und aus welchem unmittelbar oder mittelbar alle Ausgaben realisirt werden; und leitet daraus die Grundsätze ab: 1. die Behörden, welche zur Disposition über die Kassen befugt sind, dürfen ihre Anweisungen nur auf die Hauptkasse abgeben, weil die Ausgaben nur durch diese Kasse entweder unmittelbar oder mittels der Elementarkassen realisirt werden können; und 2. die Elementarkassen vollziehen die Ausgaben für Rechnung der Hauptkasse, rechnen dieser die quittirten Anweisungen als Barsendung zu, und die Ausgaben werden nur bei der Hauptkasse gebucht. — Der zuletzt erwähnte Grundsatz ist in der That die logische Konsequenz eines Kassenverbandes, welcher alle Einnahmen und Ausgaben in der Staats-Hauptkasse vereiniget, wenn anders dieser Verband seinem vollen Inhalte nach aufrecht erhalten würde. Allein dies ist nie und nirgends geschehen. Das Uebermaß der aus einem solchen Kassenverbande entspringenden, sonst vermeidlichen, also unnöthigen Arbeiten, hat überall zu Beschränkungen (in Oesterreich bereits 1850 zur gänzlichen Beseitigung) desselben geführt. — Die Vereinigung aller Einnahmen und Ausgaben ist Sache der Staatsbuchhalterei, nicht Aufgabe einer Kasse. Eine Kasse hat nichts Anderes zu verantworten, als die von ihr vollzogenen Einnahmen und Ausgaben, daher auch nichts Anderes, also nicht auch die Gebarungen anderer Kassen zu verrechnen.

Eine tiefer eingehende Entwickelung und Begründung eines Staatskassensystemes wurde nur allein von Kieschke (1821) gegeben.

Der Grundgedanke, von welchem Kieschke in seinem Kassen- und Rechnungssysteme ausgeht, ist: durch das Kassen- und Rechnungswesen die Uebersicht des Staatshaushaltes im Ganzen und in seinen einzelnen Theilen, der Eintheilung der Verwaltung selbst nachgebildet, herzustellen. Bei der Theilung der Verwaltung in Ministerien und einer territorialen Eintheilung in Provinzen und Kreise sei der erste Einigungspunkt der Einzelheiten der Kreis, der zweite die Provinz, der folgende das Ministerium, der oberste der Gesammtstaat.

System. Für die Einzelheiten sind 1. die untersten Kassen, Spezialkassen nothwendig; als Einigungspunkte aber 2. für den Kreis die Kreiskasse; 3. für die Provinz die Provinzialbuchhalterei; 4. für jedes Ministerium seine Ministerialkasse und 5. für den Gesammtstaat die Staatsbuchhalterei. Die Spezialkassen

Digitized by Google

dienen zunächst den Staats-Einkommenszweigen, besorgen aber auch die Bestreitung des auf sie angewiesenen Aufwands. In jedem Kreise besteht eine Kreiskasse zur Sammlung der Ueberschüsse aus den Spezialkassen des Kreises und zur Herstellung der Kreisübersicht durch summarische Verbuchung der von den Spezialkassen gelieferten monatlichen Abschlüsse; doch ist die Kreiskasse nicht ein eigenes Kasseamt, sondern die geeignetste Spezialkasse hat zugleich als Kreiskasse zu wirken. Jede Ministerialkasse dient zur Besorgung der Einnahmen und Ausgaben ihres Ministeriums und zur summarischen Verbuchung der monatlichen Abschlüsse, welche von den Kreiskassen und von den Provinzialbuchhaltereien über die Verwaltungszweige dieses Ministeriums geliefert werden. Dabei ist nebst dem Finanzministerium noch ein eigenes Schatzministerium angenommen, und demgemäß auch eine eigene Kasse des Schatzministeriums gesetzt. Provinzialkassen und eine Generalkasse seien nicht erforderlich, sondern schädlich; die Provinzialbuchhalterei stellt die Uebersicht der Verwaltung in der Provinz durch die summarische Verbuchung der monatlichen Kreiskasse-Abschlüsse, und die Staatsbuchhalterei stellt die Uebersicht des gesammten Staatshaushaltes durch die Verbuchung der monatlichen Abschlüsse der Kreiskassen, Provinzialbuchhaltereien und Ministerialkassen her. — Vor Allem fällt die Inkonsequenz auf, daß aus dem Erfordernisse einer Uebersicht des Staatshaushaltes nach Kreisen und Ministerien die Nothwendigkeit von Kreiskassen und Ministerialkassen behauptet, dagegen aus dem Erfordernisse einer Uebersicht nach Provinzen und für den Gesammtstaat nicht nur die Nothwendigkeit von Kassen nicht gefolgert wird, sondern im Gegentheile Provinzialkassen und eine Generalkasse geradezu als der Ordnung hinderlich und als schädlich erklärt werden. — Zum Einigungspunkte einer Verwaltung, zur Herstellung einer Uebersicht über die an einer Mehrheit von Punkten vollzogenen Gebarungen ist überhaupt keine Kasse erforderlich, auch keine Kreiskasse und keine Ministerialkasse. Der natürliche Beruf einer Kasse ist nur die Einhebung und die Auszahlung und die Verrechnung dieser ihrer Gebarungen. Die Herstellung der Uebersichten über die Gebarungen einer Mehrheit von Kassen ist stets Sache der Buchhalterei.

Verband der Kassen. Die Spezialkassen eines jeden Kreises liefern ihre Ueberschüsse an die Kreiskasse ab; die Kreiskassen geben die Ueberschüsse aus den Verwaltungszweigen jedes einzelnen Ministeriums an die Kasse dieses Ministeriums ab; diejenigen Ministerialkassen, deren Einnahmen ihren Bedarf nicht decken, erhalten ihre Zuschüsse aus der Kasse des Schatzministeriums, wogegen die Kasse des Finanzministeriums ihre Ueberschüsse an die Kasse des Schatzministeriums abgibt. — Die Kreiskasse muß zur Herstellung der Kreisübersicht monatlich die ganze Summe der Einnahmen und die ganze Summe der Ausgaben jeder Spezialkasse verbuchen, daher ist ihr auch monatlich der ganze Kassarest jeder Spezialkasse einzuliefern. — Da dies in der Wirklichkeit unmöglich ist, weil jede Spezialkasse einen angemessenen Barschaftsstand für die nächsten Ausgaben behalten muß, so greift Kieschke zu folgendem Auskunftsmittel: Die Spezialkasse gibt der Kreiskasse über denjenigen Theil der Barschaft, welchen sie nicht abliefert, eine Bescheinigung; die Bescheinigung gilt der Kreiskasse als bares Geld, welches die Spezialkasse im nächsten Monate gegen Zurücknahme der Bescheinigung zuerst abliefert; die Kreiskasse quittirt sogleich über den ganzen Betrag des Ueberschusses, bemerkt aber dabei, über wie viel sie statt baren Geldes einen solchen Bestandsrevers erhalten hat. — Die Schwerfälligkeit dieses Verfahrens, bei welchem sich das Ausstellen,

Digitized by Google

das Zusenden an die Kreiskasse, das Rücksenden an die Elementarkasse, und das Evidenthalten dieser Bestandsreverse Monat für Monat und einer jeden Elementarkasse gegenüber wiederholt, ist nicht zu verkennen. Und dieses Verfahren wiederholt sich bei den Abfuhren der Kreiskassen an die Ministerialkassen, und wird hier noch weit verwickelter dadurch, daß bezüglich jeder Ministerialkasse, für welche die Ausgaben bei den Kreiskassen mehr betragen haben als die Einnahmen, die Ausgleichung im Wege der Finanzministerialkasse und der Kasse des Schatzministeriums erfolgt.

Das Aufstellen je einer eigenen Ministerialkasse für jedes Ministerium, das Beseitigen der Provinzialkassen, und die Ungelenkigkeit des Kassenverbandes sind die schwächsten Punkte des Kieschke'schen Kassensystems; allein sie haben ihren Ursprung hauptsächlich in der in Deutschland bis heute noch herrschenden Meinung, daß die systematische Verrechnung von den Kassen gefordert werden müsse; und es ist für den Einzelnen sehr schwer, sich von dem Einflusse der allgemeinen Meinung vollständig frei zu halten. Malchus fällt über das Kieschke'sche System das harte Urtheil: „Eine nähere Analyse dieses Planes, dessen Motivirung und Begründung auf unrichtigen Ansichten von der Verwaltung überhaupt, und insbesondere auch von den Einrichtungen in Absicht der Disposition über die Kassen beruht, dürfte auf das Resultat der Unausführbarkeit hinführen." Dagegen wird in einer, in den Akten des obersten Rechnungshofes zu Wien erliegenden, lithographirten Darstellung der österreichischen Kassen-Einrichtungen (wie dieselben im Jahre 1862 bestanden), von Regierungsrath Rischka die Kieschke'sche Kassenordnung nachdrücklich gerühmt. Zugleich wird aber in dieser Schrift die Meinung ausgesprochen, der österreichische Minister Graf Stadion habe in seinem Kassensystem vom Jahre 1817 das von Kieschke entworfene System der Ministerialkassen erfaßt, und weiter wiederholt behauptet, die Grundsätze Kieschke's seien in Preußen zur vollen Geltung gelangt. — Die Systematik Kieschke's verdient gewiß alle Anerkennung gegenüber der vollständigen Systemlosigkeit, welche zu seiner Zeit in der Kassen-Aufstellung der meisten Staaten herrschte; aber dem Stadion'schen Systeme konnte das System Kieschke's in keiner Richtung zum Muster gedient haben, da das System Stadion's bereits mit 1. November 1817 in Oesterreich eingeführt worden war, und das Werk Kieschke's erst im Jahre 1821, also um vier Jahre später erschienen ist. Auch die Behauptung bezüglich der Geltung in Preußen ist unrichtig; die wesentlichsten Eigenthümlichkeiten der Kassen-Aufstellung bei Kieschke sind: die Nothwendigkeit der Kreiskassen, die Beseitigung der Provinzialkassen, und die Aufstellung einer besonderen Ministerialkasse für jedes Ministerium; aber die Provinzialkassen haben in Preußen wie vor Kieschke so auch nach ihm bestanden und bestehen dort heute noch; und die von Kieschke verlangten Ministerialkassen haben in Preußen nie bestanden, und bestehen dort auch gegenwärtig nicht.

Digitized by Google

V. Hauptstück.

Die Uebersichten der Wirthschaftsergebnisse.

L'habitude de voir en chiffres et ce que l'on dépense et ce que l'on acquiert, eût empêché le prodigue et l'avare de tomber dans des vices, qui finissent toujours par rendre vil ou coupable.

Bonstetten.

§. 57.

Ausweise über Schuldigkeiten und über Abstattungen.

Für die Zwecke der Wirthschaftsleitung wird es oft erforderlich, stets aber nützlich, schon im Laufe des Rechnungsjahres in kurzen Zeitabschnitten eine Uebersicht über die Beträge, welche in diesen Zeitabschnitten hätten eingenommen und ausgegeben werden sollen, oder wenigstens über die Beträge, welche in den bereits verflossenen Zeitabschnitten wirklich eingenommen und ausgegeben worden sind, kurz Schuldigkeitsausweise und Abstattungsausweise (Rechnungsauszüge, Extrakte) zu erhalten. Eine Uebersicht über die Gesammtheit der Gebarungen des ganzen Jahres — ein Gebarungsausweis oder Rechnungsabschluß — ist überall erforderlich. Endlich sind die Nachweisungen der am Gesammtvermögen aufgekommenen Aenderungen und insbesondere des aus der Bewirthschaftung entstandenen Antheiles an diesen Aenderungen, d. i. die Vermögensbilanz und die Wirthschaftserfolgs-Bilanz (Erträgniß-Bilanz der Erwerbswirthschaften) unbestritten von Nutzen.

Die Schuldigkeitsausweise bestehen in periodischen — monatlichen oder vierteljährlichen — nach den Rubriken des Hauptbuches geordneten summarischen Uebersichten der vom Anfange des Rechnungsjahres bis zum Ablaufe des betreffenden Zeitabschnittes wirklich entstandenen

Digitized by Google

Schuldigkeiten; sie verfolgen bei anvertrauten Wirthschaften zugleich den Zweck, zu zeigen, in wie weit der Wirthschaftsleiter sich durch seine Anweisungen an den Wirthschaftsführer den festgestellten Voranschlagssätzen bereits genähert hat. Die Schuldigkeitsausweise, und ebenso die Rückstandsausweise und Abstattungsausweise sind von demjenigen Organe zu verfassen, welches die systematische Verrechnung führt, also entweder von der Kasse oder von dem Kontrolsorgane (§. 45). — Zu den Schuldigkeitsausweisen gehören auch die Rückstandsausweise; sie werden periodisch, gewöhnlich mit Schluß eines jeden Vierteljahres oder Halbjahres oder mindestens mit Schluß eines jeden Jahres verfaßt, und geben eine nach den Rubriken des Hauptbuches geordnete, zergliederte (individuale) Uebersicht, der in dem Zeitpunkte, für welchen sie verfaßt sind, bereits zur Schuldigkeit erwachsenen, aber noch unberichtigt gebliebenen Einnahms- und Ausgabsposten, d. i. der bestehenden Rückstände. In diesen Ausweisen ist bei jedem noch nicht fälligen Rückstande der Fälligkeitstag anzugeben.

Die Abstattungsausweise enthalten die in bestimmten Zeitabschnitten in Abstattung gekommenen Einnahmen und Ausgaben summarisch nach den einzelnen Rubriken des Hauptbuches, und man findet auch, daß die Rubrikensummen der Einnahmen und Ausgaben der vorausgegangenen Jahresabschnitte in jedem folgenden Abschnitte wiederholt, und mit den Ergebnissen des letzteren vereiniget werden, so daß z. B. bei monatlicher Verfassung der Abstattungsausweise der Ausweis für den zweiten Monat in einer Spalte die Abstattungssummen des ersten, in der zweiten Spalte die Abstattungssummen des zweiten Monats, und in der dritten Spalte die vereinten Abstattungssummen beider Monate; der Ausweis für den dritten Monat in der ersten Spalte die vereinten Abstattungssummen der beiden vorausgegangenen Monate, in der zweiten Spalte die Abstattungssummen des dritten Monats, und in der dritten Spalte die vereinten Abstattungssummen aller drei Monate enthält u. s. f. bis zum Jahresschlusse. — Die Abstattungsausweise kommen auch in Verbindung mit einer Vergleichung zwischen ihren und den gleichartigen Ergebnissen eines früheren Zeitabschnittes vor; sie enthalten dann eine nach den Rubriken des Hauptbuches geordnete summarische Darstellung der Abstattungen entweder a) eines ganzen Rechnungsjahres mit Gegenüberstellung der ebenso geordneten Abstattungen des vorausgegangenen Jahres, oder b) eines Jahresabschnittes mit Gegenüberstellung der Abstattungen eines gleichen Abschnittes des nämlichen oder des vorausgegangenen Jahres, z. B.

Digitized by Google

die Abstattungen des dritten Vierteljahres mit Gegenüberstellung der Abstattungen des zweiten Vierteljahres des nämlichen, oder (zweckmäßiger) des dritten Vierteljahres des vorausgegangenen Rechnungsjahres. Dabei werden in besonderen Spalten die Unterschiede der Rubrikensummen, nach Mehr oder Weniger abgegliedert, ausgewiesen, und in einer letzten Spalte die Ursachen des Mehr oder Weniger bei den einzelnen Rubriken angegeben.

§. 58.

Inkontrirungsausweise.

Bei mehrgliedrigen Wirthschaften fordern die Verlagsgebarungen noch besondere Abstattungsausweise. Aus dem Wesen dieser Gebarungen folgt, daß stets der nämliche Betrag, welcher bei einer Kasse als Verlag (Abfuhr, Lieferung, Zuschuß, Dotation) in Ausgabe oder in Einnahme gestellt worden ist, bei der betreffenden anderen Kasse wieder als Verlag in Einnahme oder beziehungweise in Ausgabe vorkommen muß. Die Untersuchung, ob dies wirklich der Fall ist, nennt man die Inkontrirung. Liegen bei der Prüfung der Rechnungen der ersten Kasse die Rechnungen der zweiten vor, und enthalten die letzteren die entsprechenden Verlagseinstellungen auch richtig, so ist zu einer weiteren Ausweisung kein Grund vorhanden. Wenn dagegen die Rechnungen der zweiten Kasse nicht vorliegen, oder die entsprechenden Verlagseinstellungen nicht enthalten, so müssen die in den Rechnungen der ersten Kasse vorkommenden Verläge so lange in besonderer Uebersicht gehalten werden, bis die zweite Kasse ihre Obliegenheit erfüllt, d. h. die entsprechenden Verlagseinstellungen in ihren Rechnungen vorgenommen hat, und die Inkontrirung bewirkt werden kann. Diese Uebersichten sind die Inkontrirungsausweise; sie werden zweckmäßig in zwei getrennten Abtheilungen geführt, deren eine die Fälle aufnimmt, in welchen die Verlagsausgabe der einen Kasse der Verlagseinnahme der anderen Kasse vorausgeht, die andere dagegen jene (bei Zurechnungen möglichen — §. 59 —) Fälle, in welchen die Verlagseinnahme der einen Kasse früher eintritt, als die Verlagsausgabe der anderen Kasse. Die Führung dieser Ausweise ist Obliegenheit der Rechnungsprüfungs-Organe. Die Verlagsausgaben, deren Inkontrirung zur Zeit der Rechnungsprüfung aus einem der oben angeführten Gründe nicht möglich ist, sind in die Ausgabskolonnen des Ausgabs-Inkontrirungsausweises postenweise einzustellen, und sind neben jedem

Digitized by Google

Posten, sobald in Folge der hierüber zu treffenden Einleitungen die Inkontrirung möglich geworden ist, die Einnahmskolonnen auszufüllen (siehe das folgende Beispiel); und ist der gleichartige Vorgang bei den Verlagseinnahmen, welche den ihnen entsprechenden Verlagsausgaben der Zeit nach vorangehen, im Empfangs-Inkontrirungsausweise zu beobachten. Für jeden Verlagsposten einer Kasse, dessen Verrechnung bei der anderen Kasse auf diese Weise ersichtlich gemacht worden ist, hat der Inkontrirungsausweis seinen Zweck vollständig erfüllt; die noch übrigen offenen Posten nennt man schwebende Posten.

Die Inkontrirung soll auf Grund der Tagebuchsverrechnung vorgenommen werden. Wenn die Tagebücher den Kontrolorganen monatlich zur Prüfung vorgelegt werden, so folgt jeder absichtlichen oder unabsichtlichen Unterlassung einer Verlagsbeeinnahmung die Entdeckung mittels der Inkontrirung sogleich nach; wenn dagegen die Kassen nur systematische Jahresrechnungen zur Prüfung vorzulegen haben: so kann eine solche Unterlassung über ein Jahr lang unentdeckt bleiben.

Nach einigen Autoren soll zwischen der die Verläge gebenden und der die Verläge nehmenden Kasse jährlich eine Abrechnung gepflogen werden. Feder sagt: Ueber sämmtliche Lieferungen des verflossenen Jahres wird von den abliefernden Kassen eine doppelte Nachweisung unter Beilegung der sämmtlichen Quittungen, welche von der Hauptkasse während des Jahres über die einzelnen Lieferungen ausgestellt worden waren, zur betreffenden Hauptkasse eingesendet. Ein Exemplar dient der Hauptkasse zum Einnahmsbelage, das andere wird quittirt dem Amte zum Ausgabsbelage zurückgesendet, und dadurch ist alsdann die Jahresabrechnung mit der Hauptkasse bewirkt. Aehnlich in: Lange, Herrfurth und Anderen. — Die Anwendung der oben erklärten Inkontrirung macht jede Abrechnung der Kassen unter sich über die gegenseitig bar oder mittels der Zurechnung geleisteten Verläge vollständig überflüssig.

§. 59.

Schwebende Posten.

Die Verläge, welche bei der einen Kasse in Ausgabe oder in Einnahme gestellt worden sind, bilden in der Zwischenzeit, bis sie bei der anderen Kasse zur Beeinnahmung und beziehungsweise zur Beausgabung gelangen, die schwebenden Posten und es handelt sich nun darum, zu untersuchen, ob und welche Wirkung solche Posten auf die Verrechnung hervorbringen.

Die thatsächlichen Verlagsgebarungen bestehen darin, daß eine Kasse bares Geld aus ihrem Behälter entnimmt und dasselbe als Verlag (Abfuhr, Lieferung, Zuschuß, Dotation) an eine andere Kasse abliefert. Man denke sich nun die gesammte Barschaft einer mehrgliedrigen Wirthschaft in zwei Kassen A und B vertheilt;

Digitized by Google

Inkontrirungs-Ausweis.

Muster 14.

Ausgabs-Inkontrirung.

Post-Nr.	Gegenstand	beausgabt bei der Kasse	beausgabt am	beausgabt Post Nr.	beausgabt Betrag fl.	beausgabt Betrag kr.	beausgabt an die Kasse	beeinnahmt bei der nebenbenannten Kasse am	beeinnahmt Post Nr.	beeinnahmt Betrag fl.	beeinnahmt Betrag kr.	Anmerkung
154	Bare Abfuhr	a.	$^{30}/_{11}$ 18..	37	1000	—	A	$^{2}/_{12}$ 18..	121	1000	—	(Die früheren Posten sind wie 154, 155 und 156 als inkontrirt angenommen.)
155	Abfuhr bar . . . . 800 fl. Zurechnung geleisteter Zahlungen . . . 400 fl.	b.	$^{1}/_{12}$ 18..	62	1200	—	B	$^{5}/_{12}$ 18..	104	1200	—	
156	Verlag mittels Zurechnung gezahlter Reisekosten	b.	$^{10}/_{12}$ 18..	70	50	—	C	$^{10}/_{12}$ 18..	97	50	—	
157	Abfuhr bar . . . . 600 fl. Mittels Zurechnung geleisteter Zahlungen . . . 300 fl.	a.	$^{30}/_{12}$ 18..	87	900	—	A					600 fl. schwebende Gelder, 300 fl. schwebender Ausgabsrückstand (z. B. an Besoldungen).
158	Verlag mittels Zahlung für auf Rechnung der Kasse C angeschafter Requisiten	d.	$^{28}/_{12}$ 18..	211	100	—	C					100 fl. schweb. Ausgabe, da die Gebühr bei der Kasse C bis zum Jahresschlusse noch nicht vorgeschrieben war.

Empfangs-Inkontrirung.

Post-Nr.	Gegenstand	beeinnahmt bei der Kasse	beeinnahmt am	beeinnahmt Post Nr.	beeinnahmt Betrag fl.	beeinnahmt Betrag kr.	beeinnahmt an die Kasse	beausgabt bei der nebenbenannten Kasse am	beausgabt Post Nr.	beausgabt Betrag fl.	beausgabt Betrag kr.	Anmerkung

Digitized by Google

in A erlägen . . . . . 20.000 fl.
in B „ . . . . . 5.000 fl.
zusammen 25.000 fl.;

B erhält den Auftrag, 2000 fl. an A abzuliefern und vollzieht diesen Auftrag; dadurch erleidet die Größe des Vermögens der ganzen Wirthschaft gewiß keine Aenderung, der wahre Barschaftsstand — der reine Kassereſt — beträgt nach wie vor 25.000 fl. Gesetzt aber die aus B entnommenen und daselbst als Verlag beausgabten 2000 fl. seien erst nach mehreren Tagen bei A eingelangt und es seien bis dahin bei A und B andere Einnahmen und Ausgaben nicht vorgefallen, so wird sich in der Zwischenzeit, nämlich vor der Beeinnahmung jener 2000 fl. bei A, der Kassereſt

in der Rechnung bei A noch mit . . . . . 20.000 fl.
und in der Rechnung bei B mit . . . . . 3.000 fl.
zusammen mit 23.000 fl.;

mithin gerade um den bei B beausgabten, bei A aber noch nicht in Empfang gestellten Verlag von 2000 fl. zu gering zeigen. Solche Verläge nennen wir schwebende Gelder, weil sie in der Zwischenzeit in keiner Kasse der Wirthschaft erliegen, sondern in der Bewegung von einer Kasse zur andern, also gleichsam in der Schwebe begriffen sind. Das Wesentliche der schwebenden Gelder besteht darin, daß sie in der Rechnung nicht begriffene Bestandtheile des Aktiv-Vermögens und zwar des wahren Barschaftsstandes sind; sie müssen daher, wenn der Vermögensstand während der Zeit ihrer Schwebung dargestellt werden soll, zu dem rechnungsmäßigen — und auch thatsächlich in den Kassen erliegenden — Kassereſte hinzugerechnet werden. Der äußeren Erscheinung nach sind die schwebenden Gelder thatsächliche Verläge, welche bei einer Kasse bereits in Ausgabe, bei der anderen Kasse aber noch nicht in Empfang verrechnet sind. Als Bestandtheile des Aktiv-Vermögens nennt man solche Verläge wohl auch aktiv-schwebende Gelder. Die entgegengesetzte äußere Erscheinung kommt bei thatsächlichen Verlagsgebarungen nicht vor, da niemals ein von einer Kasse an eine andere thatsächlich abgelieferter Geldbetrag bei der letzteren früher in Empfang kommen kann, als derselbe bei der ersteren Kasse beausgabt worden ist.

Bei den Verlagsgebarungen durch Zurechnungen dagegen kann nicht nur die Verlagsausgabe bei einer Kasse der entsprechenden Verlagseinnahme bei der anderen Kasse, sondern auch umgekehrt die Verlagseinnahme bei der einen Kasse der entsprechenden Verlags-

Digitized by Google

ausgabe bei der anderen Kasse vorausgehen. Das erstere ist der Fall, wenn eine Kasse B eine Ausgabe für Rechnung einer anderen Kasse A; das letztere, wenn die Kasse B eine Einnahme für Rechnung der Kasse A vollzieht. Die Verläge der ersteren Art zeigen somit die nämliche äußere Erscheinung, wie die schwebenden Gelder, die Verläge der letzteren Art die entgegengesetzte; man nennt daher jene: aktiv-schwebende, diese: passiv-schwebende Posten. Die Wesenheit der aus Zurechnungen hervorkommenden schwebenden Posten ist aber eine von den schwebenden Geldern gänzlich verschiedene. Als Beispiel für die Zurechnung einer Ausgabe mag ein Reisekostenbetrag von 60 fl. dienen, welche die Kasse A schuldet, welcher aber für ihre Rechnung von der Kasse B an den Bezugsberechtigten ausgezahlt wird; B beausgabt den bezahlten Betrag als einen an A geleisteten Verlag, worauf A nach Empfang der Zurechnungs-Dokumente den nämlichen Betrag als einen aus B erhaltenen Verlag in Einnahme und zugleich als gezahlte Reisekosten in Ausgabe verrechnet; hier geht also die Verlagsausgabe bei der Kasse B voraus. Wenn dagegen B einen Pachtschillingsrest von 1000 fl. für Rechnung der Kasse A einhebt, so stellt B diesen Betrag als einen aus A erhaltenen Verlag in Einnahme, und sendet dieser Kasse die betreffenden Dokumente zu, worauf erst dieselbe eben diesen Betrag als einen an B geleisteten Verlag in Ausgabe und zugleich als eingehobenen Pachtschilling in Empfang verrechnet; hier geht die Verlagseinnahme (bei B) der Verlagsausgabe (bei A) voraus. Untersuchen wir nun die Wirkung solcher Zurechnungen auf das Vermögen und die Verrechnung. Für den ersten Fall nehmen wir an, zu einer bestimmten Zeit erliege in A Barschaft 100 fl., in B 400 fl., nun werde der Reisekostenbetrag von 60 fl. bei B ausgezahlt, und bei A und B seien keine anderen Einnahmen und Ausgaben vorgefallen; sofort zeigen die Rechnungen den Kassarest bei A mit 100 fl., bei B mit 340 fl., zusammen mit 440 fl. Und dieser Kassarest ist nicht nur der rechnungsmäßig entfallende, thatsächlich in den Kassen erliegende, sondern er ist auch der wahre Barschaftsstand; denn die aus B weggegebenen 60 fl. sind keineswegs in der Bewegung zur Kasse A begriffen, sondern sie sind vollständig in das Eigenthum des Empfängers übergegangen. Für den zweiten Fall nehmen wir an, in einem gewissen Zeitpunkte erlägen in A 500 fl. und in B 700 fl., nun werde der Pachtschilling von 1000 fl. bei B bar eingezahlt, und bei A und B seien andere Einnahmen und Ausgaben nicht vorgefallen; sofort zeigen die Rechnungen

Digitized by Google

den Kassenrest bei A mit 500 fl., bei B mit 1700 fl., zusammen mit 2200 fl. Auch hier ist dieser Kassenrest nicht nur der rechnungsmäßig entfallende und thatsächlich in den Kassen erliegende, sondern er ist auch der wahre Barschaftsstand, weil gerade diese 2200 fl. — weder mehr noch weniger — volles Eigenthum der Wirthschaft sind. Auf die Nachweisung des Kassenrestes in den Rechnungen haben also die Zurechnungen keinerlei Einfluß, weder die Ausgabszurechnungen denselben wie die thatsächlichen Verläge, noch auch die Einnahmszurechnungen den entgegengesetzten; es ist bei den Zurechnungen kein Geld in der Bewegung von einer Kasse zur anderen begriffen, es entstehen aus Zurechnungen keine schwebenden Gelder.

Dagegen wirken die Zurechnungen — vorausgesetzt, daß die von einer Kasse für Rechnung einer anderen Kasse vollzogenen Ausgaben oder Einnahmen bei der letzteren (oder bei dem buchführenden Kontrolsorgane), wie in der Regel der Fall ist, zur Gebühr vorgeschrieben sind — auf die Nachweisung der bestehenden Rückstände und hierdurch auf die Nachweisung des gesammten Geldvermögens. Im ersten der oben angeführten Beispiele besteht das Geldvermögen beider Kassen vor dem Vollzuge der Verlagsgebahrung in den Barschaften von 100 fl. bei A, und 400 fl. bei B, und in der Schuld von 60 fl. an Reisekosten bei A; somit bestand im Ganzen ein reines Aktiv-Vermögen von 440 fl. Hierin kann durch die Auszahlung des Reisekostenbetrages von 60 fl. keine Aenderung eintreten, da mit der Verminderung der Barschaft die gleichgroße Schuld erlischt. Allein in der Zwischenzeit von der Zahlung und Verlagsbeausgabung bei B bis zur entsprechenden Verlagsbeeinnahmung und weiteren Rechnungsdurchführung bei A zeigen die Rechnungen: bei A einen Kassenrest von 100 fl. und die Schuld von 60 fl. an Reisekosten als Ausgabsrückstand, ferner bei B einen Kassenrest von 340 fl.; also im Ganzen ein reines Activ-Vermögen von 380 fl., welche Unrichtigkeit daher kommt, daß in der Zwischenzeit der Ausgabsrückstand allerdings noch in der Rechnung, aber nicht mehr in Wirklichkeit besteht. Die Verläge an zugerechneten und in der Vorschreibung stehenden Ausgaben sind daher schwebende Ausgabsrückstände, und müssen, wenn der Vermögensstand während der Zeit ihrer Schwebung nachgewiesen werden soll, vorerst von der Summe aller Ausgabsrückstände abgezogen werden. Im zweiten Beispiele besteht das Geldvermögen beider Kassen vor dem Vollzuge der Verlagsgebahrung in den Barschaften von 500 fl. bei A, und 700 fl. bei B, ferner in der Pachtschillingsforde-

Digitized by Google

rung von 1000 fl. bei A; somit bestand im Ganzen ein reines Aktivvermögen von 2200 fl. Hierin kann wieder durch die Einhebung des Pachtschillings von 1000 fl. keine Aenderung eintreten, da mit der Vermehrung des Kassestandes die gleichgroße Forderung erlischt. Allein in der Zwischenzeit von der Erhebung und Verlagsbeeinnahmung bei B bis zur entsprechenden Verlagsbeausgabung und weiteren Rechnungsdurchführung bei A zeigen die Rechnungen: bei A einen Kassenrest von 500 fl. und die Pachtschillingsforderung von 1000 fl. als Einnahmsrückstand, ferner bei B einen Kassenrest von 1700 fl.; also im Ganzen ein reines Activ-Vermögen von 3200 fl. Diese Unrichtigkeit kommt daher, daß in der Zwischenzeit der Einnahmsrückstand zwar noch in der Rechnung, aber nicht mehr in der Wirklichkeit besteht. Die Verläge an zugerechneten und in der Vorschreibung stehenden Einnahmen sind daher schwebende Einnahmsrückstände, und müssen, wenn der Vermögensstand während der Zeit ihrer Schwebung nachgewiesen werden soll, vorerst von der Summe aller Einnahmsrückstände abgezogen werden.

Wenn endlich die zugerechnete Ausgabe oder Einnahme bei der zahlungspflichtigen oder bezugsberechtigten Kasse (oder bei dem buchführenden Kontrolsorgane) noch gar nicht in der Vorschreibung stehen sollte, ein Fall, der wohl sehr selten vorkommen wird, so wirkt eine solche Verlagsgebarung weder auf die rechnungsmäßige Nachweisung des Kassenrestes, noch auch der Ausgabs- oder Einnahmsrückstände, und es schwebt blos im ersteren Falle die dem Zahlungstitel gemäß zu verrechnende Ausgabe, im anderen Falle die dem Einhebungstitel gemäß zu verrechnende Einnahme. Diese schwebenden Ausgaben und Einnahmen wirken aber, wenn sie wirksame, zum Wirthschaftsbetriebe gehörige Rubriken betreffen, auf die Darstellung des Wirthschaftserfolges, und sind daher zu berücksichtigen (§. 62), wenn diese Darstellung während der Zeit ihrer Schwebung stattfinden soll.

Die schwebenden Posten fordern, wie aus der vorangeschickten Untersuchung ihres Wesens erhellet, eine Berücksichtigung nur dann, wenn während ihres Bestehens der Vermögensstand, und beziehungsweise der Wirthschaftserfolg nachgewiesen werden soll, was regelmäßig mit Schluß des Rechnungsjahres der Fall ist; daher sind die beim Jahresschlusse bestehenden schwebenden Posten nach ihren verschiedenen Arten gesondert in einem eigenen Ausweise zusammen zu fassen, wozu die Inkontrirungsausweise den Stoff liefern. Die offenen Posten des Inkontrirungsausweises sind die beim Jahresschlusse noch schwebenden

Digitized by Google

Posten; bei jedem solchen Posten ist nun je nach seiner aus den betreffenden Rechnungen zu entnehmenden Beschaffenheit die Bezeichnung: schwebendes Geld, schwebender Ausgabsrückstand, schwebende Ausgabe, schwebender Einnahmsrückstand, oder schwebende Einnahme beizusetzen. In dem Ausweise über die schwebenden Posten sind nebst einer Nummerirungsspalte und einer Textspalte fünf mit den eben angegebenen Bezeichnungen zu überschreibende Betragsspalten zu ziehen, in diese die offenen Posten der Inkontrirungsausweise nach Maßgabe ihrer Bezeichnungen, die schwebenden Einnahmen und Ausgaben jedoch nur in so weit, als sie die erste Rubriken-Kategorie betreffen, zu übertragen und hier zu summiren. Die Summen sind sodann auch zur Richtigstellung der Vermögens- und Erfolgsnachweisungen zu benützen, nämlich die schwebenden Gelder zum Kassereste zu addiren; die schwebenden Einnahmsrückstände von der Summe der Activ-Rückstände, und die schwebenden Ausgabsrückstände von der Summe der Passiv-Rückstände abzuziehen, weil nur hierdurch das reine Activ- oder Passiv-Gesammtvermögen richtig dargestellt wird. Die schwebenden Einnahmen und die schwebenden Ausgaben aber sind zur Richtigstellung des Wirthschaftserfolgsausweises zu benützen (§. 62).

Wenn die Vermögens- und die Erfolgsnachweisungen (Vermögensbilanzen und Erträgnißbilanzen) nicht blos für die Gesammtwirthschaft, sondern für jeden einzelnen Verwaltungszweig (oder für jede einzelne Kasse) verfaßt werden, so sind die hier erörterten Richtigstellungen in den Bilanzen desjenigen Verwaltungszweiges (oder derjenigen Kasse) vorzunehmen, für welchen die Schwebungen bestehen, d. i. bei welchem (oder bei welcher) die ergänzende, die Schwebung aufhebende Verlagsbeeinnahmung oder Verlagsbeausgabung am Schluß des Jahres noch nicht vollzogen worden war.

Szarka und Tonzig addiren (dem Jäger'schen Unterrichte — Beiträge (b) — folgend) die Summen aller aktiv-schwebenden Posten ohne Unterschied zum schließlichen Kassereste und ziehen ebenso die passiv-schwebenden Posten vom schließlichen Kassereste ab; wodurch die Summe der Rückstände unrichtig bleibt, wenn auch die Summe des Gesammtvermögens richtig ausfällt, weil die bei den Rückständen unterlassene Aenderung der Vermögengröße dafür am Kassereste vorgenommen wird. Fröhlich erkennt zwar, daß nur die schließlich schwebenden Posten aus Barsendungen allein zum Kassereste zu addiren sind, meint aber, daß weiter die anfänglich schwebenden Gelder davon abzuziehen seien, was darum unrichtig ist, weil in die Tagebücher des laufenden Jahres nicht die rektifizirten, sondern die in den Tagebüchern des Vorjahres ausgewiesenen Kassereste übergehen. Escherich 1857 erklärt ebenfalls, daß nur die aus Barsendungen schwebenden Posten zum Kassereste gehören, macht aber von einer Richtigstellung der Vermögensnachweisungen keine

Digitized by Google

Erwähnung. Dagegen wird von den genannten Autoren das Vorkommen passiv-schwebender Bargeldposten behauptet; wohl unter dem Einflusse der in Oesterreich früher in Geltung gestandenen Vorschriften über die Erträgnißbilanzen, welche in den geschichtlichen Beiträgen (6) besprochen werden.

§. 60.

Rechnungsabschlüsse (Gebarungsausweise).

Ein Ausweis, welcher die nach Rubrikensummen geordnete Darstellung der gesammten Geldgebarung eines Rechnungsjahres enthält, ist vermöge seines Inhalts der Gebarungsausweis der Wirthschaft. Ein solcher Ausweis zerfällt in eine Empfangs- und eine Ausgabsabtheilung. Jede der beiden Abtheilungen erfordert Spalten: 1. für die Bezeichnung und 2. für die Benennung der Rubriken; dann Betragsspalten, 3. für die anfänglichen Rückstände, 4. für die laufenden Schuldigkeiten und 5. für die Summe beider; ferner 6. für die Abstattungen und 7. für die schließlichen Rückstände. Bei strenger Trennung der Rückstandsgebarungen von den laufenden kann die Spalte der den Dienst der Vorjahre betreffenden Schuldigkeiten selbst wieder in zwei Spalten: a) „Rückstände" und b) „neu angewiesen" abgegliedert werden (§. 32). In der Empfangsabtheilung sind nach der Ordnung des bestehenden Rubrikensystems die Zeichen und Benennungen der einzelnen Einnahmsrubriken in die beiden ersten Spalten, und die jeder Rubrik angehörigen Jahressummen an anfänglichen Rückständen, an laufenden Schuldigkeiten u. s. f. in die gleichnamigen Betragsspalten in der Art einzustellen, daß zuerst die wirksamen, zum Wirthschaftserfolge gehörigen, dann die wirksamen, zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen, hierauf die wechselbezüglichen, und endlich die Verlags-Einnahmsrubriken angeführt; die Rubrikensummen jeder Kategorie in allen Betragsspalten in Hauptsummen, und die vier Hauptsummen in die Gesammtsummen aller Einnahmen vereiniget werden. Bei mehrgliedrigen Wirthschaften sind neben den Rückstands-Hauptsummen die Summen der allenfalls schwebenden Einnahmsrückstände, und die nach Abzug derselben verbleibenden, in der Wirklichkeit bestehenden Einnahmsrückstände; ferner bei der ersten Rubrikenkategorie noch die etwa schließlich schwebenden Einnahmen auszuweisen, wozu eine Anmerkungsspalte angewendet werden kann. Unter die Gesammtsumme aller Einnahmen ist in der Abstattungsspalte der anfängliche Kassenrest zu stellen, zur Gesammtsumme aller Einnahmsabstattungen zu addiren, und die Summe als Endsumme der Einnahmen zu be-

Digitized by Google

zeichnen. Auf dieselbe Weise wird die Ausgabsabtheilung gebildet, nur wird hier unter die Gesammtsumme aller Ausgaben in der Abstattungsspalte der schließliche Kassarest gestellt, zur Gesammtsumme aller Ausgabsabstattungen addirt, und die Summe als Endsumme der Ausgaben oder auch als Probesumme — Saldo — bezeichnet, weil sie bei arithmetischer Richtigkeit der Endsumme der Einnahmen gleich sein muß. Die Summe der anfänglichen schwebenden Gelder und die Summe der schließlichen schwebenden Gelder sind bei den Kassaresten in der Anmerkungsspalte anzugeben. — Die in die Gebahrungsausweise einzustellenden Rubrikensummen werden aus den abgeschlossenen Büchern der systematischen Verrechnung entnommen, daher man diese Ausweise auch summarische Rechnungsabschlüsse nennt.

Siehe die Muster 16, 22, 28 zu §. 65
insbesondere: schwebende Einnahmsrückstände, Muster 16, Post 4;
schwebende Ausgaben . . . Muster 16, Post 21;
schwebende Gelder . . . . . Muster 28, Post 6 u. 26.

Der Rechnungsabschluß gewährt theils unmittelbar, theils mittels einer einfachen Vergleichung zweier Ziffersätze die Erkenntniß aller zur Beurtheilung des Wirthschaftsbetriebes dienenden Ergebnisse, soweit eine solche Beurtheilung überhaupt auf die Rechnung gestützt werden kann. Der Rechnungsabschluß zeigt unmittelbar: die Größe der anfänglich bestandenen, der im Laufe des Jahres entstandenen, und der mit Schluß des Jahres verbliebenen Forderungen und Schulden; ferner die Größe der Einnahms- und der Ausgabsabstattungen u. zw. dies Alles nicht nur im Ganzen, sondern auch nach den Rubrikenkategorien abgegliedert, und zugleich Rubrik für Rubrik. Dabei ist die Scheidung nach Rubrikenkategorien von besonderem Nutzen; denn es ist ein großer Unterschied, ob die Einnahmen und Ausgaben und ob die Rückstände durch den Wirthschaftsbetrieb selbst, oder durch außer dem Wirthschaftsbetriebe gelegene Ursachen herbeigeführt worden sind. Der Rechnungsabschluß zeigt weiter durch Vergleichung der anfänglichen und schließlichen Rückstände wieder im Ganzen, nach Rubrikenkategorien, und Rubrik für Rubrik ob und um wie viel die Rückstände sich vermehrt oder vermindert haben. Auch hier ist die Scheidung nach Rubrikenkategorien von bedeutendem Einflusse; insbesondere ist die Wahrnehmung eines Steigens oder Fallens der Einnahmsrückstände auf den einzelnen zum Wirthschaftserfolge gehörigen Rubriken in administrativer Beziehung wichtig; die Wahrnehmung der Größe sämmtlicher Einnahms- und Ausgabsrückstände aber jedenfalls zur Handhabung der Ordnung bei der Wirthschaft dienlich. Aus den Rechnungsabschlüssen zweier nach einander folgender Jahre endlich ist in der nämlichen Zergliederung, also wieder auch Rubrik für Rubrik, das Steigen oder Fallen der Einnahmen und der Ausgaben in Schuldigkeit und Abstattung zu entnehmen, wodurch die Wirthschaftsleitung nach Umständen zu eindringlichen Untersuchungen und weiteren wirthschaftlichen Maßnahmen veranlaßt werden kann.

Digitized by Google

Bilanzen.

§. 61.

Vermögensbilanz.

Die durch die Gebarungen eines Rechnungsjahres entstandene Aenderung des anfänglichen Vermögens ist nicht immer in ihrer ganzen Größe ein Erfolg des Wirthschaftsbetriebes. Gleichwie es daher nahe liegt, nach Ablauf eines Rechnungsjahres die Wirkung seiner Gebarungen auf das Vermögen überhaupt zu überblicken; so wird es wohl bei jeder Wirthschaft, insbesondere aber bei Erwerbswirthschaften angezeigt sein, nebstdem noch jene Wirkung auf das Vermögen nachzuweisen, welche aus dem Wirthschaftsbetriebe selbst hervorgegangen ist. Den Ueberblick über die Wirkung der gesammten Gebarungen auf das Vermögen gewinnt man durch eine vergleichende Darstellung des anfänglichen und des schließlichen Vermögens; eine solche Darstellung ist vermöge ihres Inhaltes eine Vermögensstandes-Vergleichung, und wird Vermögensbilanz genannt. Die Nachweisung der durch den Wirthschaftsbetrieb selbst verursachten Vermehrung oder Verminderung des Vermögens d. i. des Wirthschaftserfolges heißt die Wirthschaftserfolgsbilanz, bei Erwerbswirthschaften die Erträgnißbilanz.

Vermögensbilanz.

Zur Darstellung der aus sämmtlichen Gebarungen hervorgegangenen Vermögensänderungen dürfte die Zergliederung des Vermögens in das Geld- und das Sachenvermögen, dann des ersteren in die Barschaft, in die Rückstände von den wirksamen zum Wirthschaftserfolge gehörigen, von den wirksamen zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen, und von den wechselbezüglichen Rubriken (auf Verlagsrubriken gibt es keine Rückstände); und des letzteren in das Stammvermögen und in das Betriebsvermögen überall ausreichend gefunden werden. Demnach sind in die Vermögensstands-Vergleichung einzustellen:

1. der anfängliche wahre Barschaftsstand und der schließliche wahre Barschaftsstand, d. h. die rechnungsmäßigen Kassenreste, u. z. bei mehrgliedrigen Wirthschaften nach Hinzurechnung der schwebenden Gelder, da auch diese zum baren Geldvermögen gehören;

dann der anfängliche reine Aktiv- oder Passiv-Rückstand und der schließliche reine Aktiv- oder Passiv-Rückstand:

Digitized by Google

2. von den wirksamen, zum Wirthschaftserfolge gehörigen,

3. von den wirksamen, zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen und

4. von den wechselbzüglichen Rubriken; und zwar bei mehrgliedrigen Wirthschaften überall nach Abzug der schwebenden Einnahms- und Ausgabsrückstände, weil diese Rückstände nur noch in der Rechnung aber nicht mehr in der Wirklichkeit bestehen;

5. das anfängliche und das schließliche Stammvermögen;

6. das anfängliche und das schließliche Betriebsvermögen und

7. das anfängliche und das schließliche reine Aktiv- oder Passiv-Gesammtvermögen.

Die anfänglichen Vermögensgrößen aller dieser Abtheilungen sind aus der vorjährigen Vermögensbilanz, wo dieselben als die schließlichen Vermögensgrößen erscheinen, unverändert zu übertragen. (Für das erste Rechnungsjahr müßten diese Größen aus dem Antritts-Inventar der Wirthschaft berechnet werden). — Der schließliche wahre Barschaftsstand ist aus dem Rechnungsabschlusse unter Berücksichtigung der allfälligen schwebenden Gelder zu entnehmen. Die schließlichen reinen Aktiv- oder Passiv-Rückstände sind aus dem Rechnungsabschlusse unter Berücksichtigung der allfälligen schwebenden Einnahms- und Ausgabsrückstände zu berechnen. Die daselbst in der Empfangsabtheilung ausgewiesene Rückstands-Hauptsumme der wirksamen, zum Wirthschaftserfolge gehörigen Einnahmsrubriken — u. z. bei mehrgliedrigen Wirthschaften die nach Abzug der schwebenden Einnahmsrückstände in der Anmerkungsspalte ausgemittelte Summe der in Wirklichkeit bestehenden Einnahmsrückstände — ist mit der in der Ausgabsabtheilung eben so ausgewiesenen Rückstands-Hauptsumme der wirksamen, zum Wirthschaftserfolge gehörigen Ausgabsrubriken zu vergleichen; der Unterschied beider Summen gibt den schließlichen reinen Aktiv- oder reinen Passiv-Rückstand dieser Rubrikenkategorie, je nachdem die Empfangs-Rückstandssumme oder aber die Ausgabs-Rückstandssumme die größere ist. Auf die nämliche Weise erhält man den schließlichen reinen Aktiv- oder Passiv-Rückstand der zweiten und dritten Rubrikenkategorie. Das schließliche Stammvermögen, das schließliche Betriebsvermögen und das schließliche reine Aktiv- oder Passiv-Gesammtvermögen ist aus dem Inventare zu entnehmen.

In jeder der oben angeführten Vermögensabtheilungen sind die beiden zusammengehörigen Posten mit einander zu vergleichen und ist die hiernach ausfallende Vermögensvermehrung oder Vermögensverminderung darzustellen. Die Gesammtheit der in den Abtheilungen

Digitized by Google

1—6 ausgefallenen Vermehrungen und Verminderungen, durch Addition der gleichnamigen und Subtraktion der ungleichnamigen Größen in einen Zahlenbetrag zusammengefaßt, muß der in der letzten Abtheilung ausgemittelten Vermehrung oder Verminderung des Gesammtvermögens vollkommen gleich sein. Siehe Muster 17, 23, 27 zu §. 65.

LIBRARY OF THE UNIVERSITY OF CALIFORNIA

§. 62.

Wirthschaftserfolgsbilanz (Erträgnißbilanz).

a) Direkte oder Schuldigkeitsmethode.

Der Wirthschaftserfolg ist die aus der Bewirthschaftung eines Vermögens auf die Größe desselben hervorgegangene Wirkung, also Vermehrung oder Verminderung des Vermögens; aber nicht jede Vermehrung oder Verminderung des Vermögens ist auch ein Wirthschaftserfolg, da auch Vermögensänderungen vorkommen, welche mit dem Wirthschaftsbetriebe in keinem ursächlichen Zusammenhange stehen. Der Wirthschaftserfolg ist — höchst seltene Fälle abgerechnet — das Ergebniß der beiden entgegengesetzten aus dem Wirthschaftsbetriebe hervorgehenden Vermögensänderungen, der einzelnen Vermehrungen und der einzelnen Verminderungen; bezeichnet man von diesen beiden entgegengesetzten Größen die Vermehrungen als positive, und demnach die Verminderungen als negative Größen, so gibt die Summe der Vermehrungen den rohen positiven, die Summe der Verminderungen den rohen negativen, und der Unterschied beider Summen den reinen positiven oder den reinen negativen Wirthschaftserfolg, je nachdem die positive oder aber die negative Summe die größere ist. Bei Erwerbswirthschaften ist der reine positive Wirthschaftserfolg der Ertrag, der reine negative Wirthschaftserfolg die Einbuße; bei Aufwandswirthschaften ist der reine negative Wirthschaftserfolg der auf das reine Einkommen der Gesammtwirthschaft zurückfallende Aufwand, der reine positive Wirthschaftserfolg (welcher nur bei Aufwandswirthschaften mit einem eigenen Vermögen vorkommen kann) der Ueberschuß an eigenen Mitteln. In der Gesammtheit einer mehrgliedrigen Wirthschaft ist der Erfolg Ueberschuß oder Abgang im Ganzen, nämlich der Betrag, um welchen die Summe des Ertrages aller Erwerbswirthschaften (nach Abzug aller allfälligen Einbußen bei einzelnen derselben) über die Summe des Aufwandes aller Aufwandswirthschaften (nach Abzug der allfälligen Ueberschüsse aus

Digitized by Google

eigenen Mitteln bei einzelnen derselben) hinaufreicht oder um welchen die erstere Summe unter der letzteren zurückbleibt.

Ausmittlung des Wirthschaftserfolges.

Die Vermögensvermehrungen und Verminderungen kommen theils im Geldvermögen, theils im Sachenvermögen vor.

Alle in einem Rechnungsjahre, dessen Wirthschaftserfolg ausgemittelt werden soll, vorgekommenen Vermehrungen und Verminderungen des Geldvermögens sind in der abgeschlossenen Geldrechnung eben dieses Jahres enthalten und mit ihren Rubrikensummen in den Rechnungsabschluß (§. 60) übertragen. Die Summen der wechselbezüglichen und der Verlagsrubriken sind unwirksame Gebarungen, sie bringen keine Aenderung in der Größe des Geldvermögens, also um so weniger einen Wirthschaftserfolg hervor. Die Summen der wirksamen, zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Rubriken enthalten Gebarungen, welche mit dem Wirthschaftsbetriebe nicht in ursächlichem Zusammenhange stehen, nicht aus dem Wirthschaftsbetriebe hervorgegangen sind; ihre Wirkungen auf das Vermögen sind somit kein Erfolg der Bewirthschaftung. Zur Ausmittlung des Wirthschaftserfolges bleiben uns daher nur die Summen der wirksamen, zum Wirthschaftserfolge gehörigen Rubriken. Nun sind aber sämmtliche Geldabstattungen ohne Unterschied, also auch die Abstattungssummen der zum Wirthschaftsbetriebe gehörigen Rubriken, unwirksame Gebarungen (§. 23); die Schuldigkeiten dagegen vermehren oder vermindern das Vermögen, und die Schuldigkeiten dieser Rubriken sind es, welche, weil aus dem Betriebe der Wirthschaft hervorgegangen, den Wirthschaftserfolg bedeuten. Und da endlich der Erfolg der in einem bestimmten Rechnungsjahre betriebenen Wirthschaftsführung nachzuweisen ist, so sind eben nur die laufenden Schuldigkeiten dieses Jahres zur Ausmittlung des gesuchten Erfolges geeignet. Daher gibt die Summe der laufenden Schuldigkeiten aller wirksamen zum Wirthschaftserfolge gehörigen Einnahmsrubriken den rohen positiven, die Summe der laufenden Schuldigkeiten aller wirksamen, zum Wirthschaftserfolge gehörigen Ausgabsrubriken den rohen negativen, und der Unterschied beider Summen den reinen positiven oder negativen Geldwirthschaftserfolg; die beiden in Vergleichung zu ziehenden Summen sind im Rechnungsabschlusse als die Hauptsummen der ersten Rubrikenkategorie bereits enthalten.

Digitized by Google

Die Vermehrungen und Verminderungen des Sachenvermögens können theils im Stammvermögen, theils im Betriebsvermögen vorkommen; nur letztere gehören zum Wirthschaftserfolge, weil nur sie aus dem Wirthschaftsbetriebe hervorgehen. Die durch die Vergleichung des vorhandenen schließlichen Betriebsvermögens in Sachen mit dem anfänglichen sich zeigende Vermehrung gibt den reinen positiven — oder die sich zeigende Verminderung den reinen negativen — Sachenwirthschaftserfolg; die beiden in Vergleichung zu ziehenden Größen sind aus den Inventaren zu entnehmen.

Bei diesem Verfahren wird der Erfolg des Wirthschaftsbetriebes unmittelbar, direkt ausgewiesen; und dabei wird die Berechnung zunächst auf die Schuldigkeitssummen der geeigneten Rubriken der Geldverrechnung gestützt; man kann das Verfahren daher die direkte oder die Schuldigkeits-Methode nennen.

Rücksichtnahme auf die schwebenden Einnahmen und Ausgaben.

Bei mehrgliedrigen Wirthschaften können schwebende Einnahmen und Ausgaben vorkommen (§. 59); und diese nehmen, wenn sie wirksame, zum Wirthschaftserfolge gehörige Rubriken betreffen, auf die Nachweisung des Wirthschaftserfolges Einfluß. Jede wirksame, zum Wirthschaftserfolge gehörige Einnahme bildet einen Theil des rohen positiven Wirthschaftserfolges; ist nun eine solche Einnahme mit Schluß des Jahres schwebend geblieben, so mußte dieselbe einer Kasse A angehört haben, aber im Laufe des Jahres bei einer anderen Kasse B eingehoben, und hier als ein aus A erhaltener Verlag behandelt; bei A dagegen bis zum Schlusse des Jahres weder im Soll noch im Ist verrechnet worden sein (§. 59). Somit ist die schließlich schwebende Einnahme bei keiner der beiden Kassen in der Sollsumme der wirksamen, zum Wirthschaftserfolge gehörigen Rubriken enthalten; bei A nicht, weil sie daselbst überhaupt noch gar nicht in die Verrechnung kam, und bei B nicht, weil sie dort als Verlag beeinnahmt wurde, und daher zwar in der Summe der Verlagseinnahmen, aber nicht in der Summe, weder in der Soll- noch in der Istsumme, der wirksamen, zum Wirthschaftserfolge gehörigen Einnahmen begriffen ist. Um den rohen positiven Geldwirthschaftserfolg richtig nachzuweisen, sind daher die schließlich schwebenden Einnahmen zur laufenden Sollsumme der wirksamen, zum Wirthschaftserfolge gehörigen Einnahmsrubriken zu addiren. — Eben so sind, um den rohen negativen Geldwirthschaftserfolg richtig nachzuweisen, die schließlich schwebenden Ausgaben zur

Digitized by Google

laufenden Sollsumme der wirksamen zum Wirthschaftserfolge gehörigen Ausgabsrubriken zu addiren. Siehe Muster 18, zu §. 65. (Im Falle bei der Wirthschaft die Trennung der Rückstände von den laufenden Gebarungen auf die mit Schluß des Vorjahres bereits im Hauptbuche ausgewiesenen Rückstände beschränkt wäre — §. 32 —; so müßten weiter die anfänglich schwebenden Einnahmen und Ausgaben von den entsprechenden Sollsummen subtrahirt werden.)

Aus dem in der Bilanz ermittelten Ertrage einer Erwerbswirthschaft und dem im Geschäfte inliegenden Kapitale kann berechnet werden, wie sich das letztere durch die Bewirthschaftung verzinset hat, ob der übliche Zinsfuß erreicht worden ist oder nicht. Hat die Wirthschaft zum Theile mit fremdem Kapitale gearbeitet, so läßt eine einfache Vergleichung des Verzinsungspercentes, welche sich aus dem Verhältnisse des Reinertrages zu dem ganzen Wirthschaftskapitale — dem eigenen und dem fremden zusammen — ergibt, mit dem Verzinsungspercente des fremden Kapitals erkennen, ob die Heranziehung des letzteren in die Wirthschaft vortheilhaft war oder nicht.

§. 63.

b) Indirekte oder Inventarialmethode.

Der Wirthschaftserfolg kann auch durch die Ausscheidung der nicht durch den Wirthschaftsbetrieb verursachten Vermögensänderungen aus der Gesammtvermehrung oder Verminderung des Vermögens ermittelt werden. Die Vermögensbilanz zeigt durch die Vergleichung des anfänglichen und des schließlichen Vermögens, um wie viel sich das anfängliche Vermögen im Ganzen vermehrt oder vermindert hat. Wenn nun bei der Wirthschaft nur Betriebsgebarungen allein vorgekommen sind, so ist die Gesammtvermehrung oder Verminderung des Vermögens zugleich auch der Wirthschaftserfolg; und man bedarf dann einer eigenen Erfolgsbilanz nicht, weil die Vermögensbilanz selbst schon zugleich den Wirthschaftserfolg zeigt. Sobald aber bei der Wirthschaft auch Gebarungen vorgekommen waren, welche nicht eine Frucht der Bewirthschaftung des gegebenen Vermögens, oder nicht Verwaltungs- und Betriebskosten dieser Wirthschaft sind: so muß weiterhin die aus diesen nicht zum Betriebe gehörigen Gebarungen entstandene Vermehrung oder Verminderung des Vermögens ermittelt werden. Erst hierauf erhält man durch die Vergleichung dieses letzteren Ergebnisses mit der Gesammtänderung des Vermögens den Betrag, um welchen sich das anfängliche Vermögen durch die Betriebsgebarungen allein vermehrt oder vermindert hat, d. i. den Wirthschaftserfolg. Bei diesem Verfahren wird der Wirthschaftserfolg mittelbar, auf

Digitized by Google

indirektem Wege ermittelt; und dabei ist die Berechnung auf die aus der Vermögensbilanz, also in letzter Linie aus den Inventaren entnommenen Vermehrungen und Verminderungen des Vermögens gestützt; man kann das Verfahren daher die indirekte oder die Inventarial-Methode nennen. Siehe Muster 19, 25, 30 zu §. 65.

§. 64.

Zentral-Uebersichten mehrgliedriger Wirthschaften.

(Zentral-Rechnungsabschlüsse, Zentral-Bilanzen.)

Bei einer mehrgliedrigen Wirthschaft tritt das Erforderniß ein, nebst den Nachweisungen der Ergebnisse ihrer einzelnen Glieder auch Uebersichten über das gesammte Vermögen und über die gesammte Vermögensgebarung herzustellen. Diese Uebersichten sind durch Zusammenfassung der gleichartigen Ausweise der einzelnen Wirthschaftsglieder zu bilden, so daß in denselben die Ergebnisse der letzteren vereiniget, zentralisirt, zur Darstellung kommen; wir bezeichnen solche Uebersichten hiernach als Zentral-Uebersichten.

Inhalt und Verfassung des Zentral-Inventars sind im §. 11 bereits erörtert worden.

Der Zentral-Rechnungsabschluß ist in der nämlichen Tabellenform darzustellen wie die Rechnungsabschlüsse der einzelnen Wirthschaftsglieder. Der Rechnungsabschluß eines jeden Wirthschaftsgliedes enthält die Jahresgebarungen nach den einzelnen Rechnungsrubriken zergliedert (§. 60). Die wirksamen Rubriken sind bei jedem Wirthschaftsgliede die der Beschaffenheit seiner besonderen Wirthschaft entsprechenden, also bei jedem Wirthschaftsgliede andere; aus anderen Einkommensquellen fließende, oder anderen Verwendungszwecken dienende, selbst wenn einige dieser Rubriken überall die gleiche Benennung haben, z. B. Besoldungen. Bei der Verfassung des Zentral-Rechnungsabschlusses kann daher von einer Zusammenfassung der in den Abschlüssen der verschiedenen Wirthschaftsglieder gegebenen Summen der einzelnen wirksamen Rechnungsrubriken keine Rede sein; wohl aber haben die Hauptsummen der ganzen ersten Rubrikenkategorie — und eben so jene der zweiten Rubrikenkategorie — aller Wirthschaftsglieder nicht nur für sich allein, sondern auch noch in ihrer Zusammenfassung einen wirthschaftlichen Inhalt. Demgemäß treten im Zentral-Rechnungsabschlusse die Benennungen der verschiedenen Wirthschafts-

Digitized by Google

glieder (oder Verwaltungszweige) an die Stelle der Benennung der wirksamen Rechnungsrubriken. Neben die Benennung eines jeden Wirthschaftsgliedes sind zuerst aus dem Rechnungsabschlusse desselben die Summen der ersten Rubrikenkategorie in die Betragsspalten des Zentral-Rechnungsabschlusses zu übertragen und hier, nachdem die Summen des letzten Wirthschaftsgliedes übertragen worden sind, Spalte für Spalte zu addiren, wodurch man die Summen aller wirksamen zum Wirthschaftserfolge gehörigen Gebarungen der gesammten Wirthschaft erhält. Hierauf sind in gleicher Weise die Summen aller wirksamen zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Gebarungen der gesammten Wirthschaft darzustellen. — Die unwirksamen, und zwar die wechselbezüglichen sowohl als die Verlagsgebarungen können, da dieselben bei sämmtlichen Wirthschaftsgliedern in gleichem Sinne vorkommen, auch im Zentral-Rechnungsabschlusse nach Rechnungsrubriken dargestellt werden, wobei es aber auch genügen würde, jede Rubrikensumme für sämmtliche Wirthschaftsglieder vereiniget anzuführen. — Die Summirung und Saldirung des Zentral-Rechnungsabschlusses erfolgt in der nämlichen Art wie in den Rechnungsabschlüssen der einzelnen Wirthschaftsglieder. Muster 34 zu §. 65.

Die Zentral-Vermögensbilanz wird aus dem Zentral-Rechnungsabschlusse und dem Zentral-Inventare in ganz gleicher Weise zusammengestellt, wie die Vermögensbilanz eines jeden Wirthschaftsgliedes aus seinem eigenen Rechnungsabschlusse und Inventare. Muster 33 zu §. 65.

Die Zentral-Erfolgsbilanz wird aus dem Zentral-Rechnungsabschlusse und der Zentral-Vermögensbilanz nach den nämlichen Regeln verfaßt, welche für die Verfassung der Erfolgsbilanz eines einzelnen Wirthschaftsgliedes gelten (§. 62). Dabei kann aber der reine Gesammterfolg weder als reiner Ertrag noch als reine Einbuße oder als reiner Aufwand bezeichnet werden, weil hier der Ertrag der Erwerbswirthschaften und der Aufwand wenigstens einer Zehrwirthschaft, nämlich der Hauswirthschaft des Eigenthümers zusammentreffen. Die Summe der reinen Erträgnisse der Erwerbswirthschaften (vorkommenden Falles nach Abzug der Einbuße der einen oder der anderen solchen Wirthschaft) zeigt die Höhe der erzielten Mittel zur Deckung des durch die Zehrwirthschaften aufgekommenen reinen Aufwandes; und der Unterschied dieser beiden Größen ist eben nur ein Ueberschuß jener Deckungsmittel über das Erforderniß für den Aufwand, oder ein Abgang. In der Zentral-Wirthschaftserfolgs-Bilanz ist daher der reine Geld-, und der reine Gesammterfolg auch nur

Digitized by Google

entweder als Ueberschuß oder als Abgang zu bezeichnen. Muster 35 zu §. 65.

§. 65.

Beispiel zur Erläuterung der Grundsätze für die Verfassung der Rechnungsabschlüsse und Bilanzen.

Die Ausführung der in den §§. 60—64 für die Verfassung der Rechnungsabschlüsse und Bilanzen aufgestellten Lehrsätze ist in den unten folgenden Mustern 15—36 gezeigt.

Die wirthschaftlichen Thatsachen sind dabei angenommen, wie folgt:

Der Wirthschaftsherr besitzt a) eine Landwirthschaft; b) ein städtisches Miethgebäude, über dessen Einnahmen und Ausgaben ein Hausbesorger Kasse und Rechnung führt; und c) ein Vermögen in öffentlichen Obligationen, welche wie auch ihre Erträgnisse bei der Kasse seiner Hauswirthschaft verrechnet werden. Die Hauswirthschaftskasse ist zugleich die Zentralkasse, an welche die Landwirthschaftskasse und die Wohngebäudekasse (der Hausbesorger) ihre Ueberschüsse abzuliefern haben.

Die Inventare haben hier nicht als Muster für die Verfassung von Inventaren zu dienen, sondern sie sind nur wegen ihres Zusammenhanges mit den Rechnungsabschlüssen und Bilanzen beigegeben; daher wurde in denselben die Zergliederung der Vermögensbestandtheile eben nur in so weit vorgenommen, als dieser Zusammenhang es fordert, und wurde die Beschreibung der Gegenstände ganz weggelassen, das Eingangs- und das Schluß-Inventar eines jeden Wirthschaftsgliedes sind zur Raumersparung je in einer Tabelle zusammengestellt worden.

In den Rechnungsabschlüssen sind die anfänglichen Rückstände aus den Eingangs-Inventaren übernommen; die Größen der laufenden Schuldigkeit und der Abstattung sind willkürlich angenommen; die Schuldigkeit in der Spalte „Zusammen" ergibt sich aus der Addition der anfänglichen Rückstände und der laufenden Gebühren; der schließliche Rückstand ergibt sich durch Subtraktion der Abstattung von dem „Zusammen" der Schuldigkeit; die anfänglichen Kassereste sind aus den Eingangs-Inventaren übertragen, die schließlichen Kassereste sind aus den angenommenen Abstattungen berechnet; die schließlichen Rückstände und die schließlichen Kassereste endlich wurden aus den Rechnungsabschlüssen in die Schluß-Inventare übertragen.

Bei den Verlagsgebarungen wurde angenommen:

1. Die Landwirthschaftskasse hat im Vorjahre ihre letzte Abfuhr gegen Ende Dezember mit 700 fl. geleistet, welche bei der Hauptkasse erst im laufenden Jahre eingelangt sind, daher für die Hauptkasse im Vorjahre schließlich, also im laufenden Jahre anfänglich schwebende Gelder waren.

2. Die Landwirthschaftskasse hat im laufenden Jahre an die Hauptkasse 7952 fl. abgeliefert; darunter zu Ende Dezember 1000 fl., welche mit Schluß des Jahres bei der Hauptkasse noch nicht eingelangt, daher für diese Kasse schließlich schwebende Gelder waren.

3. Die Landwirthschaftskasse hat im Vorjahre um 150 fl. Feldfrüchte verkauft und den Betrag zur Einnahmsschuldigkeit vorgeschrieben. Der Käufer hat den Betrag gegen Ende Dezember des Vorjahres bei der Hauptkasse eingezahlt; diese Kasse hatte aber die Zurechnung an die Landwirthschaftskasse bis zum Schlusse des

Digitized by Google

Vorjahres noch nicht vorgenommen, daher bei der letzteren Kasse im Vorjahre ein schließlich, also im laufenden Jahre ein anfänglich schwebender Einnahmsrückstand von 150 fl. bestand. Im laufenden Jahre hat die Zurechnung stattgefunden.

4. Die Landwirthschaft hat im laufenden Jahre um 400 fl. Wein verkauft und zur Einnahmsgebühr vorgeschrieben; der Käufer hat gegen Ende Dezember den Betrag bei der Hauptkasse eingezahlt: diese Kasse aber hat die Zurechnung an die Landwirthschaftskasse bis zum Jahresschlusse noch nicht vorgenommen, daher bei der letzteren ein schließlich schwebender Einnahmsrückstand in der Rechnung blieb.

5. Die Wohngebäudekasse hat im laufenden Jahre an die Hauptkasse 3125 fl. abgeliefert, welche bei der letzteren noch im laufenden Jahre übernommen wurden.

Demnach hat

a) die Hauptkasse: an erhaltenen Abfuhren laut 1 . . . 700 fl, laut 2 . . 6952 fl., laut 4 . . . 400 fl. und laut 5 . . . 3125 fl. zusammen 11.177 fl. in Einnahme; und bestehen für sie laut 1 . . 700 fl. anfänglich schwebende Gelder und laut 2 . . . 1000 fl. schließlich schwebende Gelder;

b) die Landwirthschaftskasse: an geleisteten Abfuhren laut 2 . . . 7952 fl. und laut 3 . . . 150 fl. zusammen 8102 fl. in Ausgabe; und bestehen für sie laut 3 . . . 150 fl. anfänglich schwebende Einnahmsrückstände und laut 4 . . . 400 fl. schließlich schwebende Einnahmsrückstände;

c) die Wohngebäudekasse: an geleisteten Abfuhren laut 5 . . . 3125 fl. in Ausgabe.

Ferner wurde angenommen:

6. Die Hauptkasse hat im laufenden Jahre die Steuern von den Aeckern und Weingärten im Betrage von 600 fl. für Rechnung der Landwirthschaftskasse gezahlt und noch im laufenden Jahre an diese Kasse zugerechnet.

7. Die Landwirthschaftskasse hat im laufenden Jahre bei einem Verkaufe von Naturalien den Zahlungsbetrag in Folge eines Rechnungsverstoßes um 20 fl. zu hoch bemessen und auch eingehoben. Später entdeckt der am Wohnsitze des Wirthschaftsherrn befindliche Käufer den Verstoß, spricht die Vergütung des ungebührlich gezahlten Betrages unmittelbar beim Wirthschaftsherrn an, und erhält den Betrag gegen Ende Dezember von der Hauptkasse für Rechnung der Landwirthschaftskasse ausgezahlt; die Zurechnung an die letztere Kasse kommt aber bis Ende Dezember noch nicht zu Stande. Bei der letzteren Kasse ist daher bis zum Jahresschlusse nicht nur die Rückzahlung an den Käufer noch nicht in die Abstattung gebracht, sondern auch die Schuldigkeit dazu nicht bekannt und nicht in der Vorschreibung; es besteht somit für diese Kasse eine schließlich schwebende Ausgabe.

8. Die Hauptkasse hat im laufenden Jahre an Steuern und Gemeindeabgaben vom Miethgebäude 1625 fl. für Rechnung der Gebäudekasse gezahlt, und an die letztere Kasse noch in diesem Jahre zugerechnet.

Demnach hat

a) die Hauptkasse: an geleisteten Verlägen laut 6 . . . 600 fl., laut 7 . . . 20 fl. und laut 8 . . . 1625 fl. zusammen 2245 fl. in Ausgabe;

b) die Landwirthschaftskasse: an erhaltenen Verlägen laut 6 . . . 600 fl. in Empfang; und besteht für sie laut 7 . . . eine schließlich schwebende Ausgabe von 20 fl.

c) die Wohngebäudekasse: an erhaltenen Verlägen laut 8 . . . 1625 fl. in Einnahme.

Digitized by Google

Muster 15.
(Landwirthschaft.)

Inventar.

Post-Nr.		Am Anfange des Jahres		Mit Ende des Jahres	
	Aktiv-Vermögen:	Einzeln	Zusammen	Einzeln	Zusammen
	Grundstücke.			[1]	
1	Aecker und Wiesen	100.000		140.000	200.000
2	Weingärten	60.000	160.000	60.000	
	Gebäude.			[2]	
3	Zur Feldwirthschaft	10.000		11.800	
4	Zur Weingartenwirthschaft . .	6.000		6.000	
5	Amtsgebäude	4.000	20.000	4.000	21.800
	Geräthschaften (Mobilien).				
6	Wirthschaftsgeräthe, Gebäuderequisiten und Amtseinrichtungsstücke		534		1.154
	Naturalien.				
7	Feldfrüchte	100		122	
8	Wein	520	620	246	368
	Geld.				
9	Kassebarschaft		2.000		2.908
	Forderungen.	[3]		[3]	
10	Aus dem Wirthschaftsbetriebe .	1.050		396	
11	Von wechselbezüglichen Rubriken		1.050	25	421
12	Summe des Aktiv-Vermögens .		184.204		226.651
	Passiv-Vermögen:				
	Ausgabsrückstände.				
13	Zum Wirthschaftsbetriebe . . .	—		30	30
14	Außer dem Wirthschaftsbetriebe.	1.000	1.000	—	—
15	Summe des Passiv-Vermögens .		1.000		30
16	Summe des Aktiv-Vermögens .		184.204		226.651
17	Reines Aktiv-Vermögen . . .		183.204		226.621

Erläuterungen.

[1]) Durch Erbschaft wurden Grundstücke erworben im Werthe von 40.000 fl. Siehe Rechnungsabschluß Post 6.

[2]) Das Feldwirthschaftsgebäude erhielt einen Zubau im Werthe von 1800 fl., siehe Rechnungs-Abschluß Post 22.

[3]) Nach Abzug des anfänglichen und des schließlichen schwebenden Einnahmsrückstandes von 150 fl. und 400 fl., siehe Rechnungs-Abschluß Post 4.

Digitized by Google

Muster 16. Landwirthschaft.

Rechnungs-Abschluß.

Post-Nr.	Einnahmen:	Schuldigkeit (Soll) an anfänglichen Rückständen	Schuldigkeit (Soll) des laufenden Jahres	Schuldigkeit (Soll) Zusammen	Abstattung (Ist)	Schließliche Rückstände
	I. Wirksame aus dem Wirthschaftsbetriebe.					
1	Feldwirthschaft	1.200	13.437	14.637	14.241	396
2	Weingartenwirthschaft	—	5.774	5.774	5.374	400
3	Verschiedene	—	85	85	85	—
4	Summe I	*) 1.200	19.296	20.496	19.700	*) 796
	II. Wirksame außer dem Wirthschaftsbetriebe.					
5	Für veräußerte Realitäten	—	—	—	—	—
6	Außerordentliche	—	[1]) 40.000	40.000	40.000	—
7	Summe II	—	40.000	40.000	40.000	—
	III. Wechselbezügliche.					
8	Zurückerhaltene Vorschüsse	—	125	125	100	25
9	Zurückverrechnete Vorschüsse	—	300	300	300	—
10	Summe III	—	425	425	400	25
	IV. Verlagsgebarung.					
11	Erhaltene Verläge: Summe IV	—	600	600	600	—
12	Summe aller Einnahmen	1.200	60.321	61.521	60.700	821
13	Anfängliche Kassabarschaft	. . . .	. . . .	. . . .	2.000	
14	Endsumme der Einnahms-Abstattungen	. . . .	. . . .	. . . .	62.700	

*) Hierunter schwebende Einnahmsrückstände: anfängliche 150 fl.; schließliche 400 fl.
daher wirklich bestehende Einnahmsrückstände: anfängliche 1050 fl.; schließliche 396 fl.

Erläuterungen:

[1]) Werth durch Erbschaft erlangter Grundstücke.

Digitized by Google

Post-Nr.	Ausgaben:	Schuldigkeit (Soll) an anfänglichen Rückständen	Schuldigkeit (Soll) des laufenden Jahres	Schuldigkeit (Soll) Zusammen	Abstattung (Ist)	Schließliche Rückstände
	I. Wirksame zum Wirthschaftsbetriebe.					
15	Feldwirthschaft	—	3.125	3.125	3.125	—
16	Weingartenwirthschaft	—	993	993	993	—
17	Besoldungen	—	2.496	2.496	2.496	—
18	Amtserfordernisse	—	708	708	708	—
19	Pensionen	—	1.000	1.000	970	30
20	Verschiedene	—	25	25	25	—
21	Summe I	—	*) 8.347	8.347	8.317	30
	II. Wirksame außer dem Wirthschaftsbetriebe.					
22	Bau-Auslagen (Neubauten)	—	[1]) 1.800	1.800	1.800	...
23	Für angekaufte Realitäten	1.000	—	1.000	1.000	—
24	Außerordentliche	—	[2]) 40.148	40.148	40.148	—
25	Summe II	1.000	41.948	42.948	42.948	—
	III. Wechselbezügliche.					
26	Vorschüsse gegen Ersatz	—	125	125	125	—
27	Vorschüsse gegen Verrechnung	—	300	300	300	—
28	Summe III	—	425	425	425	—
	IV. Verlagsgebarung.					
29	Geleistete Abfuhren; Summe IV	—	8.102	8.102	8.102	—
30	Summe aller Ausgaben	1.000	58.822	59.822	59.792	30
31	Schließliche Kassabarschaft	. . . .	. . . .	. . . .	2.908	
32	Saldo	. . . .	. . . .	. . . .	62.700	

*) Dazu schwebende Ausgabe 20 fl., welche bei der Hauptkasse für Rechnung der Landwirthschaftskasse ausgezahlt, bei der letzteren aber noch nicht durchgeführt worden sind.

Erläuterungen:

[1]) Für einen Zubau zum Feldwirthschaftsgebäude.

[2]) a) Werth der ererbten Grundstücke (Einn.-Post 6) 40.000 fl.
b) Kosten bei der Uebernahme dieser Grundstücke 148 fl.

Digitized by Google

Muster 17.
Landwirthschaft.

Vermögensbilanz.

Post-Nr.		Betrag	Vermehrung	Verminderung
	I. Geldvermögen.			
1	Anfängliche Kassabarschaft	2.000		
2	Schließliche Kassabarschaft	2.908		
3	Vermehrung	. .	908	
4	Anfängliches reines Betriebs-Aktivum .	1.050		
5	Schließliches reines Betriebs-Aktivum .	366		
6	Vermögensverminderung . . .	. .	—	684
7	Anfängliches reines Passivum außer dem Betriebe	1.000		
8	Schließliches reines Vermögen außer dem Betriebe	—		
9	Vermögensvermehrung	. .	1.000	
10	Anfängliches reines unwirksames Vermögen	—		
11	Schließliches reines unwirksames Aktivum	25		
12	Vermögensvermehrung	. .	25	
	II. Sachenvermögen.			
13	Anfängliches Stammvermögen (Invent. Post 1—5)	180.000		
14	Schließliches Stammvermögen (Invent. Post 1—5)	221.800		
15	Vermögensvermehrung	. .	41.800	
16	Anfängliches Betriebsvermögen (Invent. Post 6—8)	1.154		
17	Schließliches Betriebsvermögen (Invent. Post 6—8)	1.522		
18	Vermögensvermehrung	. .	368	
			44.101	684
	III. Gesammtvermögen.			
19	Anfängliches reines Aktiv-Vermögen (Invent. Post 17)	183.204		
20	Schließliches reines Aktiv-Vermögen (Invent. Post 17)	226.621		
21	Vermögensvermehrung	. .	43.417	

Erläuterungen.

Laut des Rechnungsabschlusses besteht:

zu Post 4. Anfänglicher Einnahmsrückstand (Abschluß. Post 4) 1.050
Anfänglicher Ausgabsrückstand (Abschluß. Post 21) . —
daher: Anfängliches reines Betriebs-Aktivum . . . 1.050

zu Post 5. Schließlicher Einnahmsrückstand (Post 4) 396
Schließlicher Ausgabsrückstand (Post 21) 30
daher: Schließliches reines Betriebs-Aktivum . . . 366

In gleicher Weise findet man aus dem Rechnungsabschlusse die Posten 7, 8, 10 und 11 der Vermögensbilanz.

Digitized by Google

Muster 18. Landwirthschaft.

Erträgnißbilanz.

a) direkte oder Schuldigkeitsmethode.

Post-Nr.		Betrag
1	Laufende Gebühr (Soll) der wirksamen zum Wirthschaftsbetriebe gehörigen Einnahmen	19.296
2	Laufende Gebühr (Soll) der wirksamen zum Wirthschaftsbetriebe gehörigen Ausgaben:	
	a) bereits in Rechnung gestellte . . . 8.347	
	b) schwebende (Abschluß Post 21) . . 20	8.367
3	Geldertrag	10.929
4	Vermehrung des Betriebsvermögens in Sachen (Vermögenbilanz Post 18)	368
5	Gesammter Reinertrag	11.297

Muster 19. b) indirekte oder Inventarial-Methode.

		Betrag
Das Vermögen hat sich durch außer dem Wirthschaftsbetriebe liegende Gebarungen		
vermehrt:	um den Werth der ererbten Grundstücke (Invent. Post 1)	40.000
	um den Werth des Zubaues zum Feldwirthschaftsgebäude (Invent. Post 3)	1.800
	durch die erhaltenen Verläge (Abschluß Post 11)	600
	durch die schließlich schwebenden Ausgaben (Abschluß Post 21)	20
	zusammen	42.420
vermindert:	um die Kosten der Uebernahme der ererbten Grundstücke (Abschluß Post 24) . 148 fl.	
	um die Kosten des Zubaues zum Feldwirthschaftsgebäude (Abschl. Post 22) 1800 „	
	um die geleisteten Abfuhren (8102 fl.) nach Abzug der darunter begriffenen anfänglich schwebenden Einnahmsrückstände von 150 fl. (Abschluß Post 29 und 4) . . . . . 7952 „	
	um die schließlich schwebenden Einnahmsrückstände (welche bei der Hauptkasse statt bei der Landwirthschaftskasse eingehoben wurden . . 400 „	
	zusammen	10.300
Daher rein vermehrt um		32.120
Die gesammte durch den Wirthschaftsbetrieb und durch die außer demselben liegenden Gebarungen zusammen entstandene Vermögensvermehrung hat		43.417
und somit der Reinertrag . . . . . betragen.		11.297

Digitized by Google

Zusatz.

In der voranstehenden Erträgnißbilanz ist der Reinertrag der Wirthschaft im Ganzen nachgewiesen. Nach der im §. 62 gegebenen rationellen Bilanzirungsmethode kann aber auch der Ertrag (oder die Einbuße) jedes einzelnen Betriebszweiges einer Wirthschaft aufgezeigt werden; zu diesem Zwecke ist dann die Vermehrung oder Verminderung des Betriebsvermögens in Sachen für jeden einzelnen Betriebszweig zu ermitteln.

In dem vorliegenden Beispiele würde man erhalten:

	An Betriebsvermögen in Sachen		
für die Feldwirthschaft (Feldfrüchte) . . .	anfänglich 100 fl.;	schließlich 122 fl.;	Vermehrung 22 fl.
für die Weingartenwirthschaft (Wein) . . .	„ 520 „	„ 246 „	Verminderung 274 „
für die ganze Wirthschaft gemeinsame Sachen (Mobilien)	„ 534 „	„ 1.154 „	Vermehrung 620 „

und es ergäbe sich die

Muster 20. **Erträgnißbilanz.**

Post-Nr.		Soll Einnahme	Soll Ausgabe	Geld-Ertrag oder Einbuße	Vermehrung oder Verminderung in Betriebssachen	Ertrag oder Einbuße im Ganzen
1	Feldwirthschaft . . .	13.437	3.145	10.292	22	10.314
2	Weingartenwirthschaft	5.774	993	4.781	**274**	4.507
3	Allen Zweigen gemeinsame Geld- und Betriebssachen-Gebarung	[1] 85	[2] 4.229	**4.144**	620	**3.524**
4	Zusammen .	19.296	8.367	10.929	368	11.297

[1]) Abschluß, Post 8.
[2]) Abschluß, Posten 17—20.

Es kann also auch in der kameralistischen Verrechnung der Erfolg der einzelnen Betriebszweige einer Wirthschaft nachgewiesen werden; und es ist daher die so oft ausgesprochene, erst neuerlich in der Vierteljahrschrift für Volkswirthschaft (Berlin 1878, Band 58, S. 25) wiederholte Behauptung unrichtig, daß nur die doppische Verrechnung den Einblick in den Erfolg nicht nur eines Geschäftes im Ganzen, sondern auch nach seinen einzelnen Zweigen ermögliche. — Für eine Vertheilung der allgemeinen Betriebskosten auf die einzelnen Zweige gibt es keinen zuverlässigen Maßstab; jede solche Vertheilung ist stets eine willkürliche; auch weder die Brutto-Einnahme noch die Brutto-Ausgabe der einzelnen Zweige gewährt einen genügenden Anhaltspunkt, da die Geschäftsleitungskosten nicht von der Größe der Einnahmen oder Ausgaben, sondern weit mehr von der Größe und Beschaffenheit der in Anspruch genommenen Thätigkeit des Geschäftsleitungspersonals abhängen.

Digitized by Google

Muster 21.
Wohngebäude.

Inventar.

Post-Nr.		Am Anfange des Jahres		Mit Ende des Jahres	
		Einzeln	Zusammen	Einzeln	Zusammen
	Aktiv-Vermögen:				
	Gebäude.				
1	Städtisches Wohnhaus . .	. .	100.000	. .	100.000
	Geräthschaften.				
2	Gebäude-Requisiten	. .	100	. .	120
	Geld.				
3	Kassabarschaft	. .	40	. .	65
	Forderungen.				
4	Aus dem Wirthschaftsbetriebe (Miethzins)	. .	200	. .	—
5	Summe des Aktiv-Vermögens	. .	100.340	. .	100.185
	Passiv-Vermögen:				
	Ausgabsrückstände.				
6	Zum Wirthschaftsbetriebe gehörige	. .	—	. .	15
7	Von wechselbezüglichen Rubriken (Darlehen) . . .	. .	18.000	. .	16.000
8	Summe des Passiv-Vermögens	. .	18.000	. .	16.015
9	Summe des Aktiv-Vermögens	. .	100.340	. .	100.185
10	Reines Aktiv-Vermögen . .	. .	82.340	. .	84.170

Digitized by Google

Muster 22. Wohngebäude. **Rechnungsabschluß.**

Post-Nr.		Schuldigkeit (Soll)			Abstattung (Ist)	Schließliche Rückstände
		an anfänglichen Rückständen	des laufenden Jahres	Zusammen		
	Einnahme:					
	I. Wirksame aus dem Wirthschaftsbetriebe.					
1	Miethzinse	200	6.500	6.700	6.700	—
	II. Wirksame außer dem Betriebe.					
	III. Wechselbezügliche.					
	IV. Verlagsgebarung.					
2	Erhaltene Verläge	—	1.625	1.625	[1]) 1.625	—
3	Summe der Einnahmen	200	8.125	8.325	8.325	
4	Anfängliche Kassabarschaft	. . .	. . .	. . .	40	
5	Endsumme der Einnahms-Abstattungen	. . .	. . .	. . .	8.325	

[1]) Es ist angenommen, daß die Steuern und Gemeinde-Abgaben aus der Hauptkasse des Eigenthümers für Rechnung der Gebäudekasse (des Hausbesorgers) gezahlt, und derselben als Verlag zugerechnet worden sind.

Digitized by Google

Post-Nr.		Schuldigkeit (Soll)			Abstattung (Ist)	Schließliche Rückstände
		an anfänglichen Rückständen	des laufenden Jahres	Zusammen		
	Ausgabe:					
	I. Wirksame zum Wirthschaftsbetriebe.					
6	Steuern und Gemeinde-Abgaben	—	1.625	1.625	1.625	—
7	Hausbesorgung	—	180	180	180	—
8	Gebäude-Reparatur und Anschaffung von Geräthschaften	—	220	220	220	—
9	Beleuchtung	—	215	215	215	—
10	Kaminfegung	—	60	60	45	15
11	Kanalräumung	—	40	40	40	—
12	Summe I . . .	—	2.340	2.340	2.225	15
	II. Wirksame außer dem Betriebe.					
13	Passiv-Interessen; Summe II	—	850	850	850	—
	III. Wechselbezügliche.					
14	Zurückgezahlte Darlehen; Summe III . .	18.000	—	18.000	2.000	16.000
	IV. Verlagsgebarung.					
15	Abfuhren an die Hauptkasse; Summe IV .	—	3.125	3.125	3.125	—
16	Summe aller Ausgaben . .	18.000	6.315	24.315	8.300	16.015
17	Schließliche Kassabarschaft .	. . .	. . .	. . .	65	. . .
18	Saldo	. . .	. . .	. . .	8.365	. . .

Digitized by Google

Muster 23.
Wohngebäude.

Vermögensbilanz.

Post-Nr.		Betrag	Vermehrung	Verminderung
	I. Geldvermögen.			
1	Anfängliche Kassabarschaft	40		
2	Schließliche Kassabarschaft	65		
3	Vermehrung	. . . .	25	—
4	Anfängliches reines Betriebs-Aktivum	200		
5	Schließliches reines Betriebs-Passivum	15		
6	Vermögensverminderung . . .	. . . .	. . . .	215
7	Anfängliches reines unwirksames Passivum	18.000		
8	Schließliches reines unwirksames Passivum	16.000		
9	Vermögensvermehrung	. . . .	2.000	—
	II. Sachenvermögen.			
10	Anfängliches Stammvermögen . .	100.000		
11	Schließliches Stammvermögen . .	100.000		
12	Vermögensänderung	. . . .	—	—
13	Anfängliches Betriebsvermögen in Sachen	100		
14	Schließliches Betriebsvermögen in Sachen	120		
15	Vermögensvermehrung	. . . .	20	—
			2.045	215
	III. Gesammtvermögen.			
16	Anfängliches reines Aktiv-Vermögen	82.340		
17	Schließliches reines Aktiv-Vermögen	84.170		
18	Vermögensvermehrung im Ganzen	. . . .	1.830	

Digitized by Google

Muster 24. Wohngebäude.

Erträgnißbilanz.

a) direkte oder Schuldigkeitsmethode.

Post-Nr.		Betrag
1	Laufende Gebühr (Soll) der wirksamen zum Wirthschaftsbetriebe gehörigen Einnahmen	6.500
2	Laufende Gebühr (Soll) der wirksamen zum Wirthschaftsbetriebe gehörigen Ausgaben	2.340
3	Geldertrag	4.160
4	Vermehrung des Betriebsvermögens in Sachen . .	20
5	Gesammter Reinertrag	4.180

Muster 25. b) indirekte oder Inventarialmethode.

	Betrag
Die Gebäudekasse hat an Passiv-Interessen	850
bestritten, und Abfuhren im Betrage von	3.125
an die Hauptkasse geleistet, wodurch das Vermögen um . .	3.975
vermindert wurde; dagegen an Verlägen	1.625
aus der Hauskasse erhalten. Daher hat sich das Vermögen bei der Wohngebäude-Wirthschaft durch die außer dem Wirthschaftsbetriebe vorgekommenen Gebarungen rein vermindert um	2.350
Da nun ungeachtet dieser Verminderung das Vermögen bei der Wirthschaft sich um	1.830
vermehrt hat: so hat der Wirthschaftsbetrieb selbst einen Rein-Ertrag von	4.180
ergeben.	

Digitized by Google

Muster 26.
Hauswirthschaft (Hauskasse). **Inventar.**

Post-Nr.		Am Anfange des Jahres		Mit Ende des Jahres	
		Einzeln	Zusammen	Einzeln	Zusammen
	Aktiv-Vermögen:				
	Obligationen.				
1	Staatsschuldverschreibungen 60.000 fl., Kurs 90%		54.000		
	Kurs 92%				55.200
	Fahrnisse.				
2	Einrichtungsstücke		4.500		3.500
3	Schmuck- und Kunstgegenstände		2.500		3.300
4	Bücher		1.500		1.660
	Geld.				
5	Kassabarschaft		[1] 2.500		[2] 4.245
	Forderungen.				
6	Aus dem Wirthschaftsbetriebe		—		—
7	Außer dem Wirthschaftsbetriebe		—		600
8	Von wechselbezüglichen Rubriken		2.200		100
9	Summe des Aktiv-Vermögens		64.700		68.605
	Passiv-Vermögen:				
	Ausgabsrückstände.				
10	Zum Wirthschaftsbetriebe gehörige		120		100
11	Außer dem Betriebe		—		—
12	Von wechselbezüglichen Rubriken		—		—
13	Summe des Passiv-Vermögens		120		100
14	Summe des Aktiv-Vermögens		64.700		68.605
15	Reines Aktiv-Vermögen		64.580		68.505

[1]) Darunter laut Abschluß Post 6: schwebendes Geld 700 fl.
[2]) Darunter laut Abschluß Post 19: schwebendes Geld 1000 fl.

Digitized by Google

Muster 27.
Hauswirthschaft (Hauptkasse). **Vermögensbilanz.**

Post-Nr.		Betrag	Vermehrung	Verminderung
	I. Geldvermögen.			
1	Anfängliche Kassabarschaft (sammt schwebenden Geldern)	2.500		
2	Schließliche Kassabarschaft (sammt schwebenden Geldern)	4.245		
3	Vermehrung	. . . .	1.745	
4	Anfängliches reines Betriebs-Passivum	120		
5	Schließliches reines Betriebs-Passivum	100		
6	Vermögensvermehrung . . .	. . . .	20	
7	Anfängliches reines Vermögen außer dem Betriebe (der Hauswirthschaft)	—		
8	Schließliches reines Aktivum außer dem Betriebe (der Hauswirthschaft)	600		
9	Vermögensvermehrung . . .	. . . .	600	
10	Anfängliches unwirksames Aktivum .	200		
11	Schließliches unwirksames Aktivum .	100		
12	Vermögensverminderung . .	. . . .	—	100
	II. Sachenvermögen.			
13	Anfängliches Stammvermögen . .	54.000		
14	Schließliches Stammvermögen . . .	55.200		
15	Vermögensvermehrung . . .	. . . .	1.200	
16	Anfängliches Betriebsvermögen (Inventar Post 2—4)	8.000		
17	Schließliches Betriebsvermögen (Inventar Post 2—4)	8.460		
18	Vermögensvermehrung . . .	. . . .	460	
			4.025	100
	III. Gesammtvermögen.			
19	Anfängliches reines Aktiv-Vermögen	64.580		
20	Schließliches reines Aktiv-Vermögen	68.505		
21	Vermögensvermehrung . . .	. . . .	3.925	

Digitized by Google

Muster 28. Hauswirthschaft (Hauptkasse). **Rechnungsabschluß.**

Post-Nr.		Schuldigkeit (Soll)			Abstattung (Ist)	Schließliche Rückstände	
		an anfänglichen Rückständen	des laufenden Jahres	Zusammen			
	Einnahme:						
	I. Wirksame aus dem Wirthschaftsbetriebe.						
1	Erlös für entbehrlich gewordene Sachen Summe I	—	100	100	100	—	
	II. Wirksame außer dem Betriebe der Hauswirthschaft.						
2	Interessen von Staatsobligationen Summe II	—	2.400	2.400	1.800	600	
	III. Wechselbezügliche.						
3	Zurückerhaltene Vorschüsse; Summe III .	200	400	600	500	100	
	IV. Verlagsgebarung.						
4	Erhaltene Abfuhren; Summe IV . . .	—	11.177	11.177	11.177	—	
5	Summe aller Einnahmen	200	14.077	14.277	13.577	700	
6	Anfängliche Kassabarschaft	. . . .	. . . .	. . . .	[1] 1.800		[1]) und 700 fl. anfänglich schwebendes Geld.
7	Endsumme der Einnahmsabstattungen	. . . .	. . . .	. . . .	15,377		

Digitized by Google

Post-Nr.	Ausgabe:	Schuldigkeit (Soll) an anfänglichen Rückständen	Schuldigkeit (Soll) des laufenden Jahres	Schuldigkeit (Soll) Zusammen	Abstattung (Ist)	Schließliche Rückstände
	I. Wirksame zum Wirthschaftsbetriebe.					
8	Nahrung	—	4.000	4.000	4.000	—
9	Kleidung	120	600	720	720	—
10	Miethzins	—	1.000	1.000	1.000	—
11	Beleuchtung	—	150	150	150	—
12	Beheizung	—	250	250	250	—
13	Einrichtungsstücke	—	120	120	120	—
14	Schmuck- und Kunstgegenstände	—	800	800	700	100
15	Bücher	—	160	160	160	—
16	Schreibmaterial und Korrespondenzkosten	—	85	85	85	—
17	Sanitätsauslagen	—	240	240	240	—
18	Vergnügungsauslagen	—	1.500	1.500	1.500	—
19	Schenkungen	—	400	400	400	—
20	Verschiedene	—	42	42	42	—
21	Summe I	120	9.347	9.467	9.367	100
	II. Wirksame außer dem Betriebe der Hauswirthschaft.					
22	Steuer von Obligations-Interessen Summe II	—	120	120	120	—
	III. Wechselbezügliche.					
23	Vorschüsse gegen Ersatz; Summe III	—	400	400	400	—
	IV. Verlagsgebarung.					
24	Gegebene Verläge; Summe IV	—	2.245	2.245	2.245	—
25	Summe aller Ausgaben	120	12.112	12.232	12.132	100
26	Schließliche Kassabarschaft				[1] 3.245	
27	Saldo				15.377	

[1]) und schwebende Gelder 1000 fl., welche von der Landwirthschaft abgesendet, aber bei der Hauptkasse bis zum Jahresschlusse noch nicht eingelangt waren.

Digitized by Google

Muster 29.
Hauswirthschaft (Hauptkasse). **Erfolgsbilanz.**

a) direkte oder Schuldigkeitsmethode.

Post-Nr.		Betrag
	a) Ertragsbilanz des Obligations-Vermögens.	
1	Laufende Gebühr der Einnahmen an Interessen . .	2.400
2	Laufende Gebühr der Ausgaben an Steuer von Interessen	120
3	Reiner Ertrag	2.280
	b) Aufwandsbilanz der Hauswirthschaft.	
4	Laufende Gebühr (Soll) der wirksamen Einnahmen im Wirthschaftsbetriebe	100
5	Laufende Gebühr (Soll) der wirksamen Ausgaben im Wirthschaftsbetriebe	9.347
6	Geld-Aufwand	9.247
7	Vermehrung des Betriebsvermögens in Sachen .	460
8	Reiner Aufwand der Hauswirthschaft	8.787

Muster 30. b) indirekte oder Inventarialmethode.

	Betrag
Das Vermögen der Hauptkasse hat sich durch Gebarungen außer dem Hauswirthschaftsbetriebe	
vermehrt: durch die erhaltenen Abfuhren von (11.177 nach Abzug der darunter begriffenen anfänglich schwebenden Gelder von 700 fl.)	10.477
durch die noch schwebenden Gelder von	1.000
durch den reinen Ertrag des Obligations-Vermögens um	2.280
durch die Wertherhöhung des Obligations-Vermögens in Folge des höheren Kurses am Jahresschlusse um	1.200
zusammen um	14.957
dagegen vermindert: durch die geleisteten Verläge um . . .	2.245
daher rein vermehrt um	12.712
Da nun bei der Hauskasse laut Vermögensbilanz thatsächlich nur eine Vermögensvermehrung von	3.925
verblieben ist: so hat die Hauswirthschaft einen reinen Aufwand von	8.787
verursacht.	

Digitized by Google

Muster 31.

Zentral-Inventar

am Anfange des Jahres.

Post-Nr.		Landwirthschaft	Wohngebäude	Hauswirthschaft	Zusammen
	Aktiv-Vermögen:				
1	Grundstücke	160.000	—	—	160.000
2	Gebäude	20.000	100.000	—	120.000
3	Obligationen	—	—	[1]) 54.000	54.000
4	Geräthschaften und Einrichtungsstücke	534	100	4.000	4.634
5	Bücher	—	—	1.500	1.500
6	Schmuck- und Kunstgegenstände .	—	—	2.500	2.500
7	Naturalien	620	—	—	620
8	Kassabarschaft	2.000	40	[2]) 2.500	[2]) 4.540
	Forderungen				
9	wirksame aus dem Wirthschaftsbetriebe	[3]) 1.050	200	—	[3]) 1.250
10	wirksame außer dem Wirthschaftsbetriebe	—	—	—	—
11	wechselbezügliche	—	—	200	200
12	Summe des Aktiv-Vermögens	184.204	100.340	64.700	349.244
	Passiv-Vermögen:				
	Ausgabsrückstände				
13	wirksame aus dem Wirthschaftsbetriebe	—	—	120	120
14	wirksame außer dem Wirthschaftsbetriebe	1.000	—	—	1.000
15	wechselbezügliche	—	18.000	—	18.000
16	Summe des Passiv-Vermögens	1.000	18.000	120	19.120
17	Summe des Aktiv-Vermögens	184.204	100.340	64.700	349.244
18	Reines Aktiv-Vermögen . .	183.204	82.340	64.580	330.124

[1]) 60 000 fl. Nominal, Kurs 90%.
[2]) darunter schwebende Gelder 700 fl.
[3]) nach Abzug der schwebenden Einnahmsrückstände von 150 fl.

Digitized by Google

Muster 32.

Zentral-Inventar

mit Ende des Jahres.

Post-Nr.		Landwirthschaft	Wohngebäude	Hauswirthschaft	Zusammen
	Aktiv-Vermögen:				
1	Grundstücke	[1]) 200.000	—	—	200.000
2	Gebäude	[2]) 21.800	100.000	—	121.800
3	Obligationen	—	—	[3]) 55.200	55.200
4	Geräthschaften und Einrichtungsstücke	1.154	120	3.500	4.774
5	Bücher	—	—	1.660	1.660
6	Schmuck- und Kunstgegenstände	—	—	3.300	3.300
7	Naturalien	368	—	—	368
8	Kassabarschaft	2.908	65	[4]) 4.245	[4]) 7.218
	Forderungen.				
9	wirksame aus dem Wirthschaftsbetriebe	[5]) 396	—	—	[5]) 396
10	wirksame außer dem Wirthschaftsbetriebe	—	—	600	600
11	wechselbezügliche	25	—	100	125
12	Summe des Aktiv-Vermögens	226.651	100.185	68.605	395.441
	Passiv-Vermögen:				
	Ausgabsrückstände				
13	wirksame aus dem Wirthschaftsbetriebe	30	15	100	145
14	wirksame außer dem Wirthschaftsbetriebe	—	—	—	—
15	wechselbezügliche	—	16.000	—	16.000
16	Summe des Aktiv-Vermögens	30	16.015	100	16.145
17	Summe des Passiv-Vermögens	226.651	100.185	68.605	395.441
18	Reines Aktiv-Vermögen	226.621	84.170	68.505	379.296

[1]) 40.000 fl. Werth der ererbten Grundstücke. Abschl. P. 5.
[2]) 1800 fl. Werth des Zubaues am Feldwirthschaftsgeb. Abschl. P. 22.
[3]) 60.000 fl. Nominal, Kurs 92%.
[4]) darunter schwebende Gelder 1000 fl.
[5]) nach Abzug der schwebenden Einnahmsrückstände von 400 fl.

Digitized by Google

Muster 33. **Zentral-Vermögensbilanz.**

Post-Nr.		Betrag	Vermehrung	Verminderung
	I. Geldvermögen.			
1	Anfängliche Kassabarschaft (sammt schwebenden Geldern)	4.540		
2	Schließliche Kassabarschaft (sammt schwebenden Geldern)	7.218		
3	Vermehrung	. . . .	2.678	
4	Anfängliches reines Betriebs-Aktivum	1.130		
5	Schließliches reines Betriebs-Aktivum	251		
6	Vermögensverminderung . .	. . . .	—	879
7	Anfängliches reines Passivum außer dem Betriebe	1 000		
8	Schließliches reines Aktivum außer dem Betriebe	600		
9	Vermögensvermehrung . .	. . . .	1.600	
10	Anfängliches reines Passivum aus wechselbezüglichen Gebarungen .	17.800		
11	Schließliches reines Passivum aus wechselbezüglichen Gebarungen .	15.875		
12	Vermögensvermehrung . .	. . . .	1.925	
	II. Sachenvermögen.			
13	Anfängliches Stammvermögen (Inventar Post 1—3)	334.000		
14	Schließliches Stammvermögen (Inventar Post 1—3)	377.000		
15	Vermögensvermehrung . .	. . . .	43.000	
16	Anfängliches Betriebsvermögen (Inventar Post 4—7)	9.254		
17	Schließliches Betriebsvermögen (Inventar Post 4—7)	10.102		
18	Vermögensvermehrung . .	. . . .	848	
			50.051	879
	III. Gesammtvermögen.			
19	Anfängliches reines Aktiv-Vermögen	330.124		
20	Schließliches reines Aktiv-Vermögen	379.296		
21	Vermögensvermehrung . .	. . . .	49.172	

Digitized by Google

Muster 34. **Zentral-Rechnungsabschluß.**

Post-Nr.	Einnahme:	Schuldigkeit (Soll) an anfänglichen Rückständen	Schuldigkeit (Soll) des laufenden Jahres	Schuldigkeit (Soll) Zusammen	Abstattung (Ist)	Schließliche Rückstände
	I. Wirksame aus dem Wirthschaftsbetriebe.					
1	Landwirthschaft	[1] 1.200	19.296	20.496	19.700	[2] 796
2	Wohngebäude	200	6.500	6.700	6.700	—
3	Hauswirthschaft	- -	100	100	100	—
4	Summe I . . .	1.400	25.896	27.296	26.500	796
	II. Wirksame außer dem Wirthschaftsbetriebe.					
5	Landwirthschaft	--	[3] 40.000	40.000	40.000	—
6	Wohngebäude	—	—	—	—	—
7	Hauswirthschaft	- -	[4] 2.400	2.400	1.800	600
8	Summe II . . .	--	42.400	42.000	41.800	600
	III. Wechselbezügliche.					
9	Zurückerhaltene Vorschüsse	200	525	725	600	125
10	Zurückverrechnete Vorschüsse	—	300	300	300	—
11	Summe III . .	200	825	1.025	900	125
	IV. Verlagsgebarung.					
12	Erhaltene Verläge (Zuschüsse)	—	2.225	2.225	2.225	—
13	Erhaltene Abfuhren	—	11.177	11.177	11.177	—
14	Summe IV . .	—	13.402	13.402	13.402	—
15	Summe aller Einnahmen (Post 4, 8, 11 u. 14)	1.600	82.523	84.123	82.602	1.521
16	Anfängliche Kassabarschaft	. . . . .	. . . . .	. . . . .	[5] 3.840	
17	Endsumme der Einnahmsabstattungen . .	. . . . .	. . . . .	. . . . .	86.442	

[1] Hierunter anfänglich schwebende Einnahmsrückstände 150 fl.
[2] Hierunter schließlich schwebende Einnahmsrückstände 400 fl.
[3] Werth der ererbten Grundstücke.
[4] Obligations-Interessen.
[5] und 700 fl. anfänglich schwebende Gelder.

Digitized by Google

Zentral-Rechnungsabschluß.

Post-Nr.	Ausgabe:	Schuldigkeit (Soll) an anfänglichen Rückständen	Schuldigkeit (Soll) des laufenden Jahres	Schuldigkeit (Soll) Zusammen	Abstattung (Ist)	Schließliche Rückstände	
	I. Wirksame im Wirthschaftsbetriebe.						
18	Landwirthschaft	—	[6]) 8.345	8.347	8.317	30	[6]) und 20 fl. schwebende Ausgaben.
19	Wohngebäude	—	2.340	2.340	2.325	15	
20	Hauswirthschaft	120	9.347	9.467	9.367	100	
21	Summe I	120	20.034	20.154	20.009	145	
	II. Wirksame außer dem Wirthschaftsbetriebe.						
22	Landwirthschaft	1.000	[7]) 41.948	42.948	42.948	—	[7]) Werthdurchführung der ererbten Grundstücke . . . 40.000 Kosten bei Uebernahme derselben . . . . . 148 Zubau zum Landwirthschaftsgebäude 1.800 41.948
23	Wohngebäude	—	[8]) 850	850	850	—	[8]) Passiv-Interessen von dem auf dem Wohngebäude lastenden Darlehen.
24	Hauswirthschaft	—	[9]) 120	120	120	—	[9]) Steuer von Obligations-Interessen.
25	Summe II	1.000	42.918	43.918	43.918	—	
	III. Wechselbezügliche.						
26	Zurückgezahlte Darlehen	18.000	—	18.000	2.000	16.000	
27	Vorschüsse gegen Ersatz	—	525	525	525	—	
28	Vorschüsse gegen Verrechnung	—	300	300	300	—	
29	Summe III	18.000	825	18.825	2.825	16.000	
	IV. Verlagsgebarung.						
30	Gegebene Verläge	—	2.245	2.245	2.245	—	
31	Geleistete Abfuhren	—	11.227	11.227	11.227	—	
32	Summe IV	—	13.472	13.472	13.472	—	
33	Summe aller Ausgaben (Post 21, 25, 29, 32)	19.120	77.249	96.369	[10]) 80.224	16.145	[10]) und 1.000 fl. schließlich schwebende Gelder.
34	Schließliche Kassabarschaft	. . . . .	. . . . .	. . . . .	6.218		
35	Saldo	. . . . .	. . . . .	. . . . .	86.442		

Digitized by Google

Muster 35. **Zentral-Erfolgsausweis.**

a) Direkte oder Schuldigkeitsmethode.

Post-Nr.		Land-wirthschaft	Wohn-gebäude	Hauptkasse		Zu-sammen
				Obligat.-Vermögen	Haus-wirthschaft	
1	Laufende Einnahmsgebühr (Soll) aus dem Wirthschaftsbetriebe	19.296	6.500	2.400	100	28.296
2	Laufende Ausgabsgeb. (Soll) im Wirthschaftsbetriebe . .	8.367	2.340	120	9.347	20.174
3	Geld-Ertrag . . .	10.929	4.160	2.280	. . . .	. . .
	Geld-Aufwand	. . . .	. . . .	. . . .	9.247	. . .
	Geld-Ueberschuß	. . . .	. . . .	. . . .	. . . .	8.122
4	Vermehrung des Betriebsvermögens in Sachen	368	20	—	460	848
5	Reiner Gesammt-Ertrag	11.297	4.180	2.280	. . . .	. . .
	Reiner Gesammt-Aufwand	. . . .	. . . .	. . . .	8.787	. . .
	Reiner Ueberschuß im Ganzen . .	. . . .	. . . .	. . . .	. . . .	8.970

Muster 36. **Ausmittlung**

des reinen Ueberschusses im Ganzen

b) nach der Inventarialmethode.

	Betrag
Das gesammte Vermögen des Eigenthümers hat sich durch außer dem Wirthschaftsbetriebe vorgekommene Gebarungen	
vermehrt: um den Werth der ererbten Grundstücke (Inv. P. 1)	40.000
um den Werth des Zubaues zum Feldwirthschaftsgebäude (Inv. P. 2)	1.800
durch den am Schlusse des Jahres höheren Kurswerth der Obligationen (Post 3 des Eingangs- und des Schluß-Invent.)	1.200
zusammen	43.000
vermindert: durch die Kosten bei Uebernahme der ererbten Grundstücke (Abschl. P. 22) . . . 148 fl.	
durch die Kosten des Zubaues zum Feldwirthschaftsgebäude (Abschl. P. 22) 1800 „	
durch die Passiv-Interessen für das auf dem Wohngebäude lastende Darlehen (Abschl. P. 23) . . . . . 850 „	
zusammen	2.798
daher rein vermehrt um	40.202
Die gesammte Vermögensvermehrung hat (Vermögensbilanz P. 21) betragen	49.172
es hat sich somit ein reiner Ueberschuß von . . . . . ergeben.	8.970

Digitized by Google

Geschichtliche Beiträge (6).

Anregung der Schuldigkeitsmethode für Erträgnißbilanzen; die Lehre von den schwebenden Posten; älteste kameralistische Bilanzen; Puteani's Bilanzen; bei der österreichischen Staatsverwaltung in Anwendung gewesene Bilanzen für die Staatsverwaltungszweige, und zwar: a) nach dem Jägerschen Unterrichte vom J. 1805, b) nach einer Belehrung vom 30. Juni 1847; und für die aus den Staatsmitteln nicht dotirten Landesfonde.

Der Herstellung einer Erträgnißbilanz nach der Schuldigkeitsmethode wurde zuerst in einer von der österreichischen Regierung im Jahre 1812 kundgemachten Preisausschreibung für ein Lehrbuch der „Komptabilitätswissenschaft" angeregt, indem verlangt wurde: „es sollen die verschiedenen Methoden faßlich gemacht werden, wie der Ertrag oder die Einbuße eines Gefälles entweder durch die Gegeneinanderstellung der ganzjährigen Einnahms- und Ausgabsgebühren oder durch die Vergleichung des anfänglichen und schließlichen Vermögens erhoben werden könne." Die so gestellte Aufgabe wurde jedoch in Bezug auf die Gebührenmethode nicht gelöst. Szarka, dem der ausgeschriebene Preis zu Theil wurde, sagt in seinem Lehrbuche 1822 nichts weiter, als: Durch die Vergleichung der jährlichen Gebühren der Einnahme und Ausgabe wird der reine Ertrag auch richtig und genau erhoben, denn zieht man alle Gebühren der Ausgabe von jenen der Einnahme ab, so muß ganz natürlich der reine Ertrag überbleiben; und er meint, diese Methode gehöre vielmehr der kaufmännischen Verrechnung in doppelten Posten an. Eben so Tonzig. Auch Fröhlich 1856 geht auf die Gebührenmethode nicht weiter ein, und will dabei die Schuldigkeiten, statt dieselben unmittelbar aus der Kolonne des laufenden Dienstes zu entnehmen, erst aus den Abstattungen und den schließlichen Rückständen berechnet haben. Hiermit war natürlich der Wissenschaft so wenig gedient als der Praxis. Escherich (1857) behandelt die Gebührenmethode insoferne zweckmäßiger, als er die laufenden Soll-Summen nicht aller, sondern nur der wirksamen Rubriken allein in Vergleichung zieht, und insoferne richtiger, als er nicht blos den Geld-Wirthschaftserfolg, sondern auch die Vermehrung oder Verminderung des Betriebsvermögens in Sachen berücksichtigt; aber die zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Schuldigkeiten sind, mit Ausnahme der das Stammvermögen betreffenden, auch bei ihm in die Soll-Summen einbezogen, aus welchen der Geld-Wirthschaftserfolg zu ermitteln ist. — Der Umstand, daß bei mehrgliedrigen Wirthschaften unter den schwebenden Posten auch solche vorkommen können, welche in der Erträgnißbilanz berücksichtiget werden müssen, wurde überall nicht erkannt.

Schwebende Posten.

Die Lehre von den schwebenden Posten wurde zuerst in dem Jäger'schen Unterrichte vom J. 1805 gegeben. Nach diesem Unterrichte bilden die Geldbeträge, welche eine Kasse A an eine andere Kasse B abgesendet oder statt dieser Kasse B ausgezahlt hat, wenn die Kasse B diese Beträge bis zum Jahresschlusse noch nicht in Empfang hat, ein eigenes Activ-Vermögen, weil diese Beträge im Kassareste der Kasse B noch mangeln, noch unterwegs dahin sind; sie werden unter dem Namen „unterwegs schwebende Aktiv-Posten" ausgewiesen. Dagegen bilden die Geldbeträge, welche eine Kasse A statt einer anderen Kasse B empfangen hat, wenn

Digitized by Google

die Kasse B diese Beträge bis zum Jahresschlusse noch nicht in Ausgabe hat, ein eigenes Passiv-Vermögen, weil diese Beträge noch im Kassareste der Kasse B begriffen sind, obwohl sie nicht mehr hineingehören; sie sind unter dem Namen „in der Kasse schwebende Passiv-Posten" auszuweisen. Ferner: Die unterwegs schwebenden Aktiv-Posten sind in der Vermögensbilanz dem Kassareste zuzuschlagen, die in der Kasse schwebenden Passiv-Posten von demselben abzuschlagen. — Diese mangelhafte Begriffsbestimmung der schwebenden Posten (vgl. §. 59) ist bei der österreichischen Finanzverwaltung noch gegenwärtig die herrschende; auch wird noch gegenwärtig bei der Nachweisung der Kassareste in der Staatsrechnung das Mehr aller aktiv-schwebenden Posten ohne Unterschied dem rechnungsmäßigen und thatsächlich in den Kassen erliegenden Kassareste zugeschlagen.

Aelteste kameralistische Bilanzen.

In der „Einleitung zu einem verbesserten Kameral-Rechnungsfuße, Wien 1762" gab der Verfasser Puechberg zugleich eine, also die erste Erträgnißbilanz nach diesem Rechnungsstyle. Die Bilanz besteht in einer Vergleichung des schließlichen reinen Vermögens mit dem anfänglichen, wie folgt:

Bilanz des Erträgnisses im Jahre 1761.

Debet		Credit	
Aktiva mit Ende 1760:		Im Jahre 1761 wurden an die Herrschaft abgeliefert . . .	
Barer Kassarest		mit Schluß des Jahres 1761 bestehende Aktiva:	
Geld-Einnahmsrückstände . .		Kassarest	
Naturalien-Vorräthe, Werth .		Einnahmsrückstände	
Zusammen .		Naturalien-Vorräthe	
		Zusammen .	
Ausgabsrückstände			
daher Bestand: reines Aktivum (z. B.)	6000		
somit ergab sich im Jahre 1761 ein Ertrag von	4000	Ausgabsrückstände mit Ende 1761	
Summe .	10.000	Bleibt (z. B.) .	10.000

Der Werth der Grundstücke und Gebäude, sowie der Einrichtungsstücke und Geräthschaften war in der Bilanz nicht einbezogen.

In „Grundsätze der Rechnungswissenschaft, Wien 1774" ist eine Ertragsnachweisung nach folgendem Schema gegeben:

Vermögen mit Anfang des Jahres:		Vermögen mit Ende des Jahres:	
Aktiv-Vermögen	A	Aktiv-Vermögen	D
Passiv-Vermögen	B	Passiv-Vermögen	E
Reines Aktiv-Vermögen	C	Reines Aktiv-Vermögen	F
		Reines anfängliches Vermögen .	C
		Vermögens-Vermehrung	G[1])
		Ablieferung an den Eigenthümer	H
		Ertrag . .	I[2])

[1]) Angenommen: F > C.
[2]) I = G + H.

Digitized by Google

Bilanzen nach Puteani 1818.

Nach der Theorie Puteani's bilden der anfängliche und der schließliche Vermögensstand und die Einnahmen und Ausgaben die Elemente der Erträgnißbilanz. Der Ertrag muß sich mittels der Vermehrung, der Austrag (Einbuße) mittels der Verminderung des gesammten Vermögensstandes erweisen.

Die Vermehrung geschieht:

1. Durch Einnahmen in barem Gelde oder in Naturalien, dieselben mögen in der Kasse oder in Vorräthen vorhanden sein, oder an den Eigenthümer abgegeben werden;
2. durch Verminderung des Schuldenstandes;
3. durch Wertherhöhung des Stammvermögens.

Die Verminderung geschieht:

4. Durch Auslagen in barem Gelde oder in Naturalien;
5. durch Vermehrung des Schuldenstandes, es sei nun an Fremde oder an den Eigenthümer etwa mittels erhaltener Vorschüsse;
6. durch Verminderung oder Verschlimmerung des Stammvermögens.

Eine Erträgnißbilanz muß somit folgende Hauptbestandtheile haben, um vollständig zu sein:

a) Vergleichung des mit Anfang der Bilanzirungsperiode übernommenen, gegen den mit Ende derselben hinterbleibenden Vermögensstande in Aktiven sowohl als Passiven.

b) Vergleichung der während der Bilanzirungsperiode zum Ertrage geschehenen Einnahmen mit den Ausgaben in baren Geldern und in Naturalien.

Auf die angeführten Grundsätze gestützt, gibt Puteani einige Schemata, jedoch ohne nähere Erörterung und ohne eine praktische Ausarbeitung.

Bilanzen aus dem Jäger'schen Unterrichte.

Bei der österreichischen Staatsverwaltung wurden mit dem „Allgemeinen Unterrichte zur Ausweisung der Gefällenerträgnisse, Wien 1805" (2. Auflage 1810) — nach seinem Verfasser, dem Vize-Präsidenten Jäger v. Weidenau: Der Jäger'sche Unterricht genannt — eine Kassa-, eine Vermögens- und eine Erträgnißbilanz vorgezeichnet. In der Kassabilanz werden die reellen (wirksamen) Einnahmen und Ausgaben, und in der Vermögensbilanz die Aktiva und Passiva in „zum Ertrage gehörige" und „zum Ertrage nicht gehörige" getrennt. In der Kassabilanz werden die Abstattungen und zwar die zum Ertrage gehörigen je in einer Summe (Einnahmssumme, Ausgabssumme), die übrigen mit den Summen ihrer Rechnungsrubriken angeführt und durch den anfänglichen und durch den schließlichen Kassarest saldirt. In der Vermögensbilanz wird das reine zum Ertrage gehörige Vermögen durch Vergleichung der Summe aus den Einnahmsrückständen, Natural- und Materialvorräthen und Requisitenvorräthen mit der Summe der Ausgabsrückstände, dann das reine zum Ertrage nicht gehörige Vermögen durch Vergleichung der mit ihren Rubrikensummen angegebenen Einnahms- und Ausgabsrückstände ausgemittelt, weiter der durch die schwebenden Posten rektifizirte Kassarest angeführt und die Summe dieser drei Positionen als Totalvermögen bezeichnet, und endlich durch Vergleichung der Summe des schließlichen mit der Summe des anfänglichen Total-

Digitized by Google

vermögens die Vermehrung oder Verminderung des Vermögens aufgezeigt. In der Erträgnißbilanz wird durch Vergleichung der Summe der geleisteten Abfuhren mit der Summe der erhaltenen Verläge die reine Abfuhr ermittelt, dann die in der Vermögensbilanz aufgezeigte Vermehrung oder Verminderung des Vermögens angeführt und durch Zusammenfassung (nach Umständen: Addition oder Subtraktion) dieser beiden Größen der Wirthschaftserfolg — Ertrag oder Einbuße — nachgewiesen.

Man findet die Beschreibung dieser Bilanzen auch bei Szarka, Fröhlich, Tonzig und Lichtnegel.

In der Vermögensbilanz nach der Methode Jäger's werden die aktiv schwebenden Posten ohne Unterschied zum Kassareste addirt, und die passiv schwebenden Posten davon subtrahirt, daher müssen — wie in dem Absatze über die Lehre von den schwebenden Posten gezeigt worden ist — die Positionen „Einnahmsrückstände", „Ausgabsrückstände," und „Kassarest" unrichtig sein, sobald schwebende Einnahms- und Ausgabsrückstände vorgekommen sind; und wird in der Erträgnißbilanz der Ertrag unrichtig ausgewiesen, sobald schwebende Einnahmen und Ausgaben bestehen. In der Vermögensbilanz ist das unbewegliche Vermögen nicht enthalten. Daher ist die Bezeichnung ihrer Endsumme als „Total-Vermögen" nicht gerechtfertiget.

Bilanzen nach der Belehrung vom 30. Juni 1847.

Durch diese Belehrung wurden an die Stelle der Jäger'schen Bilanzen Haupt-Rechnungsabschlüsse gesetzt, welche in einer Hauptübersicht, drei Bilanzen mit den Ueberschriften I. Kassen-Ergebnisse, II. Vermögen-Nachweisung und III. Ertrags-Nachweisung (für die Aufwandszweige: Beköstigungs-Nachweisung genannt) enthielten. Die Ertrags-Nachweisung war in folgender Form gegeben.

Muster 37. **Ertrags-Nachweisung.**

Abfuhren und Verläge an andere Kassen	500.000
Vermögens-Vermehrung	10.000
Summe	510.000
Verläge und Abfuhren von anderen Kassen	200.000
Vermögens-Verminderung	—
Summe	200.000
Ertrag	310.000

Die neuen Bilanzen unterschieden sich von deu Jäger'schen — wie Tonzig richtig bemerkt — wesentlich dadurch, daß eine Unterscheidung der zum Ertrage gehörigen von den dazu nicht gehörigen Gebarungen nicht gemacht; daß in die Vermögens-Nachweisung (nicht nur das unbewegliche Vermögen, sondern auch) der Betrag der Geräthschaften nicht aufgenommen wurde, und daß darin die schwebenden Posten keine Berücksichtigung fanden. In Folge des Außerachtlassens der Unterscheidung der zum Ertrage gehörigen und dazu nicht gehörigen Gebarungen ist das in der Ertrags-Nachweisung ausfallende als Ertrag (oder Einbuße) bezeichnete End-

Digitized by Google

ergebniß natürlich nicht der wahre Wirthschaftserfolg, sondern eben nur die nach Ausscheidung der reinen Abfuhr (oder des reinen Zuschusses) bei der Wirthschaft verbliebene Vermehrung (oder Verminderung) des Vermögens im Ganzen. — Man findet eine vollständige Erörterung dieser Bilanzen in Haimerl's Magazin für Rechts- und Staatswissenschaften 1852: Artikel „der österreichische Staats-Rechnungsabschluß" vom Verfasser des vorliegenden Lehrbuches; dann eine ausführliche Beschreibung derselben bei Escherich (1857), Tonzig (1858), und Lichtnegel (1872).

Eine eben solche Erträgnißbilanz, in welcher der Ertrag wie in dem vorstehenden Muster 37 aus der Vermehrung oder Verminderung des Vermögens einerseits und den geleisteten Abfuhren und den erhaltenen Zuschüssen anderseits, berechnet wird, gibt auch Löw. Natürlich weiset auch diese Bilanz, sobald außer dem Wirthschaftserfolge gelegene Gebarungen vorgekommen sind, nicht den wahren Wirthschaftserfolg, sondern nur die bei der Wirthschaft verbliebene Vermehrung oder Verminderung des Vermögens aus; aber sie zeigt doch diese Vermehrung oder Verminderung richtig, weil Löw zur Ausmittlung derselben sämmtliche Vermögensbestandtheile in die Berechnung zieht, nicht das unbewegliche Vermögen und die Geräthschaften wegläßt.

Erfolgsbilanz nach der Schuldigkeitsmethode.

Eine Wirthschaftserfolgs-Bilanz nach der Schuldigkeitsmethode kam bei der österreichischen Staatsverwaltung nach den Vorschriften der obersten Rechnungs-Kontrolsbehörde vom 16. Juli 1858 und des Staatsministeriums vom 14. November 1865 vor. Diese Bilanz besteht nur in drei Posten:

1. Laufende reelle Einnahmsgebühren	E
2. Laufende reelle Ausgabsgebühren	A
3. Ueberschuß (oder Abgang)	X (E — A = X)

Die Bilanz ist in der Hauptübersicht der Rechnungsabschlüsse enthalten, welche mit der oben bezogenen Vorschrift für die aus Staatsmitteln nicht dotirten Fonde angeordnet worden waren; bei den Staatsverwaltungszweigen wurde sie nicht eingeführt. Da auch in dieser Bilanz das laufende Soll der sämmtlichen reellen (wirksamen) Einnahmen und Ausgaben in die Berechnung gezogen wird, so ergibt sich aus derselben wieder nicht der wahre Wirthschaftserfolg, sobald außer dem Wirthschaftserfolge gelegene Gebarungen vorgekommen sind.

Digitized by Google

Digitized by Google

II. Theil.

Die doppiſche Verrechnung.

La première règle de l'économie est de tenir ses comptes, et le premier pas qui conduit au désordre est de les négliger.

J. B. Say.

Digitized by Google

Digitized by Google

VI. Hauptstück.

Die doppische Tagebuchsverrechnung.

Memory is apt to forget.
Proverbe.

§. 66.

Kennzeichnung der doppischen Verrechnung.

Die Grundlage des Rechnungsstyles in doppelten Posten (tenuta di libri in partita doppia oder scrittura doppia; tenue des livres en parties doubles; book-keeping by double entry) ist die Auffassung der aus jedem einzelnen Geschäftsfalle hervorgehenden Vermögensänderung als Inbegriff einer Leistung und der zugehörigen Gegenleistung (§. 13). In der Verrechnung müssen die Leistungen nach den Geschäftszweigen, welchen sie angehören, in gesonderte Abtheilungen gebracht, in gesonderten Rubriken dargestellt werden, weil anders eine genügende Einsicht in den Wirthschaftsbetrieb nicht zu erreichen ist; diese Rubriken sind daher, wie im Kameralstyle, nach gegenständlichen Merkmalen gebildet. Die Zusammengehörigkeit einer Leistung und ihrer Gegenleistung beruht aber darauf, daß die Wirthschaft durch die an sie oder zu ihren Gunsten vollzogene Leistung schuldig wird, eine Gegenleistung zu vollziehen; und durch die von ihr vollzogene Leistung berechtigt wird, eine Gegenleistung zu fordern; kurz, daß die Wirthschaft für die erstere: Schuldner; für die letztere: Gläubiger wird. Da nun nicht ein Geschäftszweig, sondern nur eine Person Schuldner oder Gläubiger sein kann: so erscheinen die Rubriken der einzelnen Geschäftszweige, der Form nach als Personen-Rubriken; sie sind formale Personen-Rubriken, Rubriken fingirter Personen. In jedem Falle, in welchem die Leistung und die Gegenleistung nicht gleich-

Digitized by Google

zeitig stattfinden, entsteht eine Schuld der Person, an welche oder zu deren Gunsten die Wirthschaft eine Leistung vollzogen hat; oder eine Forderung der Person, von welcher eine Leistung an die Wirthschaft oder zu Gunsten derselben vollzogen worden ist. Zur Verrechnung dieser Forderungen und Schulden werden Rubriken für die betreffenden Personen erforderlich (§. 73 Pkt. 4), also Rubriken wirklicher Personen, Personen-Rubriken. Die Auffassung und Darstellung der Geschäftsfälle als Inbegriff je einer Leistung und ihrer Gegenleistung wirklicher oder fingirter Personen ist das innere, wesentliche Kennzeichen des Rechnungsstyles in doppelten Posten; die Zusammenfassung der Geld- und Sachenleistungen in einer gemeinsamen Rechnung, und die sowohl hieraus als auch unmittelbar aus der erwähnten Auffassung der Vermögensänderungen hervorgehende Darstellung eines jeden Geschäftsfalles in zwei zusammengehörigen oder einem doppelten Posten, sind die äußeren, formalen Kennzeichen desselben. Dieser Rechnungsstyl wird auch die Doppik, die kaufmännische Buchführung oder der Merkantilstyl genannt, weil derselbe insbesondere von Kaufleuten angewendet wird und für Handelswirthschaften auch vorzugsweise geeignet ist. — Im doppischen Rechnungsstyle ist anstatt der Bezeichnung „Rubrik" die Benennung „Konto" allgemein eingeführt.

Neuere Kennzeichnungen.

Es kommen Geschäftsfälle vor, bei welchen eine der beiden Leistungen an sich unverrechenbar ist, und andere, bei welchen mit einer Leistung eine Gegenleistung überhaupt gar nicht verbunden ist. In allen solchen Fällen lassen sich die doppelten Posten nur durch Fiktionen erklären, welche oft von dem Begriffe einer Abrechnung über Forderung und Schuld weit abliegen (§. 79 Pkt. 3 u. 4). Wohl hierdurch veranlaßt hat man in neuerer Zeit eine andere Kennzeichnung der doppischen Verrechnung und eine andere Erklärung der doppelten Posten gegeben.

Kurzbauer (1850). Eine Buchführung, welche die Geschäftsfälle nach den zu- oder ausgehenden Vermögensbestandtheilen auffaßt, daher nach Titeln darstellt, welche Vermögensbestandtheile bezeichnen (auf Bestandskonten bucht) ist eine einfache Bestandsbuchführung. Eine Buchführung, welche die Geschäftsfälle nebstdem auch nach den zur Nachweisung des Erfolges bestimmten Titeln auffaßt und darstellt (zugleich auf Erfolgskonten bucht) ist die doppelte Buchführung. Bei der letzteren Methode ist jeder Geschäftsfall entweder unter zwei Bestandstiteln, oder unter einem Bestands- und einem Erfolgstitel zu verrechnen; d. h. auf zwei Bestandskonten oder auf einem Bestands- und auf einem Erfolgskonto, also doppelt zu buchen.

Löw (1860). Wird die Buchführung nur auf die Quantität (Menge oder Stückzahl) des Vermögens gerichtet, so nennt man dieses Rechnungsverfahren die Stückrechnungsmethode. Werden dagegen die Rechnungsaufschriften auch auf den Werth des Vermögens und auf die davon abhängigen Verhältnisse der Einkünfte, des Auf-

Digitized by Google

wandes, und des Gewinnes ausgedehnt, so heißt das Rechnungsverfahren die Werthrechnungsmethode. Bei Anwendung der letzteren Methode muß jede Vermögensänderung einmal nach dem Einflusse, welchen sie auf die Masse des vorhandenen Vermögens hat, und das andere Mal nach dem Verhältnisse, in welchem sie zu den Einkünften und dem Aufwande der Wirthschaft steht, also doppelt gebucht werden. Diese Methode heißt daher die doppelte Buchhaltung.

Stern (1863). Man unterscheidet eine Stückrechnungsmethode und eine Werthrechnungsmethode. Wenn man die Werthverrechnung nicht blos über alle einzelnen Theile des Besitzthums, sondern zugleich auch über die in einer Summe ausgedrückte Totalität des Besitzthums führt, das ist so, daß bei allen Geschäftsfällen die Aenderung in den einzelnen Besitzständen (auf den Besitzkonten) und zugleich die allfällige Aenderung in der Vermögens-Gesammtheit verrechnet wird; so muß jeder Geschäftsfall doppelt gebucht werden, und zwar entweder auf zwei Besitzkonten oder — bei einseitiger Vermehrung oder einseitiger Verminderung des Vermögens — auf einem der Besitzkonten und auf einem der Hilfs-Kapitalkonten.

Die neuere Theorie kennzeichnet also die Doppik als die Darstellung der Geschäftsfälle nach ihrer Wirkung auf die Vermögensbestandtheile und zugleich nach ihrer Wirkung auf den Wirthschaftserfolg; die Geschäftsfälle sind als Werthvermehrungen und Werthverminderungen in den betreffenden Vermögensbestandtheilen (auf den Bestandskonten bei Kurzbauer, den Besitzkonten bei Stern) und zugleich als Gewinn oder Verlust (Kurzbauer: nach ihren Erfolgstiteln; Löw: nach dem Verhältnisse zu den Einkünften und dem Aufwande; Stern: nach ihrer Wirkung auf die Vermögens-Gesammtheit) darzustellen. Diese Theorie (welche man auch bei Erippa (1838) angedeutet findet) ist unstreitig eine logisch richtige, und sie gewährt eine zwanglose Erklärung der doppelten Posten; aber sie führt nicht zur Doppik in ihrer gegenwärtigen Gestaltung, welche die Einträge auf jedem Konto als Schulden und Forderungen darstellt. Nach dieser neueren Theorie kann von einer Verbuchung im Soll und Haben (Schuld und Forderung) nur dort ohne Verläugnung ihrer Grundsätze die Rede sein, wo wirklich Mehrungen oder Minderungen im Forderungs- und Schuldenstande vorkommen, also nur auf den Personenkonten; alle übrigen Konten könnten nicht nach Soll und Haben abgetheilt werden; auf den Konten der materiellen Vermögensbestände wäre die Abtheilung nach Vermehrung und Verminderung, und auf den zur Darstellung des Einflusses der Geschäftsfälle auf den Wirthschaftserfolg dienenden Konten die Abtheilung nach Ertrag (Gewinn) und Einbuße (Verlust) oder Betriebskosten vorzunehmen. — Eine solche Einrichtung der Konten hat aber — wenigstens bei der Handelswirthschaft — bis jetzt keinen Eingang gefunden.

Unvollständige Doppik

(sogenannte einfache kaufmännische Buchführung).

Die kaufmännische Buchführung wird nach zwei verschiedenen Merkmalen in die einfache und in die doppelte Buchhaltung unterschieden.

Nach der einen — ehemals vorherrschenden, und auch dermal noch vorkommenden — Ansicht soll das charakteristische Merkmal der einfachen Buchhaltung die Darstellung der Geschäftsfälle in einfachen Posten sein. Die einfache Buchhaltung besteht nach dieser Ansicht in der Aufschreibung der entstandenen Forderungen und

Digitized by Google

Schulden und ihrer Berichtigungen; wobei dann natürlich jeder einzelne Geschäftsfall im Hauptbuche nur einmal, nur in einem oder einem einfachen Posten zur Aufschreibung gelangt, so z. B. nach Flügel (1741), De la Porte (1748), Wolf (1774) .... auch nach Neueren Petter (1840), Tonzig (1857). — Wo bei einer Wirthschaft wirklich nur die Forderungen und Schulden und die Berichtigungen derselben aufgeschrieben werden, zeigt das Buch nur einen — nach Umständen sehr geringen — Theil der wirthschaftlichen Gebarungen und man kann, wie Villa (1857) bemerkt, eine so ganz unvollständige Aufschreibung keine Verrechnung nennen.

Nach einer anderen, schon von Magelsen 1770 ausgesprochenen, aber erst in neuerer Zeit mehr verbreiteten Ansicht besteht die einfache Buchhaltung in der Darstellung zwar sämmtlicher Geschäftsfälle, jedoch nur mit Rücksicht auf die (in Geld ausgedrückte) Größenänderung der Vermögensbestandtheile, in welchen sie vorkommen. Bei der in diesem Sinne als einfache Buchhaltung bezeichneten Verrechnungsmethode kommen die einzelnen Geschäftsfälle im Hauptbuche theils in doppelten, theils in einfachen Posten zur Aufschreibung; denn jeder Geschäftsfall, bei welchem die Vermehrung von Vermögensbeständen einer Art mit einer Verminderung von Beständen einer anderen Art verbunden ist, muß auf beiden einschlägigen Konten, also in einem doppelten Posten gebucht werden; die Geschäftsfälle mit einseitiger Vermehrung dagegen oder mit einseitiger Verminderung an Beständen, werden auf dem betreffenden Bestandskonto allein, also in einem einfachen Posten verbucht. Die einfache Buchhaltung in obigem Sinne ist eine vollständige Verrechnung, weil sie sämmtliche Geschäftsfälle ohne Ausnahme verbucht; aber sie ist eine unvollständige Doppik, weil sie nicht jeden Geschäftsfall in einem doppelten Posten zu Buche bringt.

§. 67.

Gegenstand des doppischen Tagebuches.

Die doppische Auffassung der Geschäftsfälle, je als Inbegriff einer Leistung und ihrer Gegenleistung, fordert die Verrechnung derselben in einer für Geld und Sachen gemeinsamen, im Geldrechnungsmaßstabe geführten Rechnung (§. 13). Hieraus folgt, daß auch das Tagebuch (giornale; journal; day-book, journal) im Geldrechnungsmaßstabe zu führen ist; daß sämmtliche bei der Wirthschaft vorkommende Leistungen und Gegenleistungen den Gegenstand dieses Tagebuches bilden, ohne Unterschied, ob dieselben in barem Gelde oder in anderen Gütern stattfinden, und daß die nicht baren Leistungen in ihrem Geldwerth in das Tagebuch aufzunehmen sind.

Das doppische Hauptbuch nimmt nicht blos die Vermögensänderungen, sondern auch das anfängliche Vermögen auf (§§. 71 Pkt. c, 78 Pkt. 1. und §. 81); und die Mehrzahl der Doppiker verlangt — wohl nur hierdurch veranlaßt —, daß das anfängliche Vermögen auch im Tagebuche eingetragen werde. Eine Nothwendigkeit, das anfängliche Vermögen vorerst in das Tagebuch zu übernehmen, um dasselbe von hier aus in die systematische Verrechnung hinüber zu führen, besteht

Digitized by Google

jedoch nicht. Das Inventar ist unbedingtes Erforderniß einer geordneten Wirthschaft, und ist dem Handelsstande, der sich allgemein des doppischen Rechnungsstyles bedient, in den meisten Staaten noch insbesondere gesetzlich verordnet; aus dem Inventare kann aber das anfängliche Vermögen unmittelbar in die Bücher der systematischen Verrechnung übertragen werden; jede Eintragung desselben in das Tagebuch ist daher entbehrlich, und jemehr bei einer solchen Eintragung das Vermögen nach den verschiedenen Gattungen seiner Bestandtheile und nach den einschlägigen Konten zergliedert wird, desto mehr nutzlose Schreiberei enthält das Tagebuch.

Die Abschlußposten, d. i. die Posten, welche im Hauptbuche zum Zwecke des Abschlusses der Konten gebildet und eingetragen werden, gehören nicht in das Tagebuch. Dieser Meinung ist auch Pigier (Nouvelle tenue des livres). Schon der erste Schriftsteller über die doppische Verrechnung, Paciolo, nimmt die Abschlußposten grundsätzlich nicht in das Tagebuch auf, sondern nur in das Hauptbuch: Tu salderai tutto il tuo Quaderno (Hauptbuch), che non bisogna i resti (die Saldoposten) ponere in Giornale, ma basta solo nel Quaderno perchè là nasce. Mit Recht nennt Gitti das Verfahren des Paciolo mehr korrekt und logisch als das dermal übliche, da das Tagebuch die Geschichte unserer Geschäfte enthalten soll, nicht Posten, welche bloße Uebertragungen von einem Konto auf den anderen darstellen. Treffend sagt ein anonymer Ragioniere, Modena 1822: „Il Giornale di sua natura è registro di memorie utili, e solo fondamento ed appoggio del Libro Maestro: questo adunque dev'essere alimentato da quello; non mai deve esso somministrare materia di un inutile impinguamento al Giornale. Den nämlichen Satz führt Passerini an.

Zur Bezeichnung des Tagebuches dienen die Benennungen: Journal, Memorial, Primanota, Tagebuch.

Der Kameralstyl erreicht durch die getrennten Geld- und Sachen-Tagebücher den weiteren Zweck, den Stand der Vermögensbestände, für welche diese Tagebücher geführt werden, in jedem Augenblicke leicht und sicher zu erkennen (§. 16). Dieser Zweck kann in dem für alle Geld- und Sachengebarungen gemeinsam geführten doppischen Tagebuche nur bezüglich der Geldbestände — durch die Trennung der Geldgebarungen von den nicht baren Geschäftsfällen, wobei zugleich der anfängliche Kassarest in das Tagebuch aufzunehmen ist — erreicht werden; wogegen die Aufzeigung der jeweiligen Sachenbestände entweder dem zergliederten Hauptbuche oder besonderen Hilfsbüchern überlassen werden muß.

§. 68.

Anlegung des Tagebuches.

Im Tagebuche werden entweder die Beträge sämmtlicher Geschäftsfälle in einer einzigen Betragsspalte ausgewiesen; oder es werden, um den Geldstand in jedem Augenblicke leicht ermitteln zu können, die Geldgebarungen von den nicht in barem Gelde vollzogenen Geschäftsfällen getrennt. In letzterem Falle wird diese Trennung

Digitized by Google

entweder durch die Anwendung besonderer Betragsspalten a) für die nicht baren Geschäfte (Memorialposten), b) für die Geldeinnahmen und c) für die Geldausgaben (Muster 49, §. 100); oder durch die Theilung des Tagebuches in zwei Hefte bewirkt, deren eines — das Memoriale — die nicht baren Geschäfte; das andere, das Kassabuch (libro di cassa; livre de caisse; cash-book), die Geldgebarungen aufnimmt.

Wo eine weitere Trennung der chronologischen Aufschreibungen nach den verschiedenen Gattungen der Geschäftsfälle zweckmäßig erachtet, oder durch die Größe des Geschäftsumfanges unausweichlich nothwendig wird, findet man das Tagebuch auch in eine den obwaltenden Verhältnissen angemessene Mehrzahl von Heften abgetheilt. Einer bereits weitgehenden Arbeitstheilung dürfte die von Mehreren angenommene Trennung des Tagebuches in die nachbenannten Hefte Genüge leisten: Kassabuch, Einkaufsbuch (Fakturenbuch), Verkaufsbuch, Buch der einzukassirenden, und Buch der auszuzahlenden Kreditpapiere, und ein Haupt-Tagebuch, welches die keinem der besonderen Hefte angehörigen Geschäftsfälle einzelweise und die übrigen mit den Monatsummen ihrer besonderen Hefte (Unter-Tagebücher) aufzunehmen hat.

Die Tabelle des Tagebuches, ebenso des Memorials, wird seitenweise angelegt, das Buch mit Seitenzahlen versehen, paginirt. Die Tabelle des Kassabuches dagegen wird auf gegenüberstehenden Blattseiten, auf Folien, also kontoförmig angelegt; jede linke Blattseite zur Aufschreibung der Geldeinnahmen, jede rechte Blattseite zur Aufschreibung der Geldausgaben benützt; und das Buch mit Blattzahlen, jedes Paar gegenüberstehender Blattseiten mit der nämlichen Zahl, bezeichnet, foliirt.

Zur Angabe des Datums der Geschäftsfälle wird gewöhnlich eine eigene Datirungsspalte angewendet. Im Kassabuche geschieht dies allgemein; im ungetheilten Tagebuche aber, und ebenso im Memoriale findet man öfter auch, daß das Datum in der Mitte der Textspalte statt in einer eigenen Datirungsspalte angegeben ist. Endlich enthält die Tabelle des Tagebuches noch eine oder zwei Berufungsspalten zur Angabe der Folien des Hauptbuches, auf welche die Posten des Tagebuches übertragen worden sind (§. 72). — Von Einigen wird — zweckmäßig — eine Spalte zur Angabe der in arithmetischer Ordnung fortlaufenden Nummern der Tagebuchsposten angewendet.

Die Trennung des Tagebuches in ein Memorial und ein Kassabuch, und um so mehr jede noch weiter gehende Trennung wird von mehreren Autoren angefochten; es wird eingewendet, daß durch eine solche Trennung der Zweck des Tagebuches, eine vollständige chronologische Uebersicht aller Vorfälle zu gewähren, vereitelt werde; daß weiter der Buchführung der Charakter der Einförmigkeit und der beständige Verband zwischen Journal und Hauptbuch benommen werde. — Wenn aber bei einer Wirthschaft, sei es mit Rücksicht auf einzelne Geschäfts-

Digitized by Google

gattungen, oder auf lokale Verhältnisse, oder selbst auf das in der Verwendung stehende Personale von der Arbeitstheilung eine Förderung des Geschäftsbetriebes zu erwarten ist: so werden entgegengesetzte theoretische Postulate stets wirkungslos bleiben, weil der Praktiker den thatsächlichen Nutzen überall und mit Recht der theoretisch vollkommenen Form der Buchführung, die doch nur Mittel zum Zwecke ist, vorzieht. Endlich ist aber das Postulat eines einzigen ungetheilten Tagebuches geradezu unerfüllbar, wenn die Geschäftsfälle bei einer Wirthschaft so zahlreich sind, daß eine Person allein die chronologische Verrechnung derselben zu bewältigen nicht im Stande ist. Die Theorie soll nichts Unausführbares fordern; sie selbst untergräbt dadurch ihren Einfluß auf die Praxis. Il faut, pour l'avantage même des sciences, unir de partout la théorie à l'expérience. Bonstetten.

§. 69.

Führung des Tagebuches.

Die einzelnen Geschäftsfälle sind im Tagebuche unter fortlaufenden Postnummern und mit Angabe des Datums in der Ordnung ihres Vorkommens zu beschreiben. — Im ungetheilten Tagebuche sind die nicht baren Beträge in die Spalte der Memorialposten, die baren Einnahmen in die Einnahms-, die baren Ausgaben in die Ausgabsspalte einzustellen. Beim Bestande eines abgesonderten Kassabuches werden die Einnahmen auf der linken, die Ausgaben auf der rechten Blattseite desselben eingetragen.

Die oben verlangte Nummerirung der Tagebuchsposten ist wenig üblich; man findet dieselbe aber z. B. bei: Barreme, Passerini, Marchesini.

Die Beschreibung der Geschäftsfälle soll die wesentlichen Merkmale klar und deutlich in gemeinverständlicher Sprache angeben; eine von handwerksmäßigen Ausdrücken und Redewendungen gereinigte Schreibart ist dabei besonders zu empfehlen. Die Postenbildung, bei welcher jeder Tagebuchsposten nichts anderes als die vollständige Geschäftsbeschreibung enthält, nennen wir die deutsche, da sich dieselbe am früheften und auch weiterhin fast nur in deutschen Fachschriften findet. Nach einer anderen weit häufiger angewendeten Form besteht jeder Tagebuchsposten aus zwei Theilen: dem Buchungssatze und dem Buchungstexte. Im Hauptbuche ist der Betrag jedes einzelnen Geschäftsfalles — wie aus §. 66 hervorgeht — auf einem Konto als Schuld (Soll) und auf einem anderen Konto als Forderung (Haben) darzustellen und man nennt den ersteren Konto den Debitor, den letzteren den Kreditor. Im Tagebuche aber werden bei jedem Posten vorerst die beiden Konten bezeichnet, auf welche der Geschäftsfall im Hauptbuche zu übertragen ist, d. h. es wird der Buchungssatz vorangestellt,

Digitized by Google

und unterhalb desselben erst die Geschäftsbeschreibung, der Buchungstext, angereiht. Die Formulirung der Tagebuchsposten mit Voranstellung des Buchungssatzes wurde schon in den ältesten bekannten Schriften über die doppische Verrechnung (Paciolo, Manzoni ꝛc.) von Italienern gelehrt und ist von Italien aus weiter verbreitet worden; wir nennen daher diese Form die italienische Postenbildung. Die Bezeichnung der beiden Konten geschieht im ungetheilten Tagebuche, und ebenso im Memoriale, durch ausdrückliche Benennung der Konten so, daß zuerst der Konto Debitor, dann der Konto Kreditor benannt, und zwischen beide das Wort „an" gesetzt wird, z. B.

G. Willet an Tuchkonto.

Im Kassabuche werden die Einnahmen auf der linken Blattseite aufgeschrieben, wodurch der Kassakonto bereits als Konto Debitor bezeichnet ist; im Kassabuche wird daher auf der linken Blattseite bei jedem Posten nur der Konto Kreditor — gewöhnlich mit Vorsetzung des Wortes „an" — ausdrücklich benannt. Ebenso wird auf der rechten Blattseite des Kassabuches, da dieselbe nur Ausgaben enthält und daher der Kassakonto für sämmtliche Posten dieser Seite der Konto Kreditor ist, bei jedem Posten nur der Konto Debitor — gewöhnlich mit Vorsetzung des Wortes „per" — ausdrücklich benannt.

Im Tagebuche sind die Beträge seitenweise zu summiren, jede Seitensumme ist als Fürtrag (à riportare; à reporter; brought oder carried down) zu bezeichnen, und auf die nächstfolgende Seite als Uebertrag (riporto; reporté; brought oder carried over) einzustellen. Es ist zweckmäßig im Laufe des Monats die Fürträge und Ueberträge mit Bleifeder zu schreiben, um im Falle als bei der Kontirungsprobe arithmetische Fehler entdeckt werden, nur die richtigen Fürträge und Ueberträge in dauernder Schrift anzusetzen. (§. 92.)

Die Summe eines Geschäftsfalles kann aus Theilbeträgen zusammengesetzt sein; dabei treffen entweder a) die Summe einen Debitor und die Theilbeträge zwei oder mehrere Kreditoren, oder b) die Summe einen Kreditor und die Theilbeträge zwei oder mehrerer Debitoren, oder endlich c) einige Theilbeträge treffen Debitoren und einige Theilbeträge Kreditoren. Bei der italienischen Postenbildung lautet dann der Buchungssatz:

im Falle a) . . . A . . . an . . . x Kreditoren; im Falle b) . . . x Debitoren . . . an . . . A; und im Falle c) Verschiedene . . . an . . . Verschiedene (Diversi . . . à . . . Diversi oder Sequenti . . . ai . . . Sequenti; Divers . . . à . . Divers, oder Les Suivants . . . aux . . . Suivants; Sundries . . . to . . . Sundries)

und unterhalb des Buchungssatzes werden im Falle a) die einzelnen Kreditoren; im Falle b) die einzelnen Debitoren; und im Falle c) zuerst die einzelnen Debitoren und hierauf die einzelnen Kreditoren benannt.

Digitized by Google

Abgesehen davon, daß die italienische Postenbildung in vorkommenden Fällen zu der inhaltleeren Formel „Verschiedene . . . an . . . Verschiedene", und wohl auch zu der widersinnigen Formel A . . . an . . . A, z. B. Waarenkonto . . . an . . . Waarenkonto führt: ist die Benennung der Konten in einem abgesonderten Buchungssatze im Tagebuche mindestens eine unnöthige Arbeit, weil diese Konten aus der Geschäftsbeschreibung ohnehin zu erkennen sind. Die deutsche Postenbildung scheint uns aber auch an sich den Vorzug zu verdienen. Die Beschreibung der Geschäftsfälle kann hier stets und leicht in gemeinverständlicher Sprache gegeben werden, während man bei der italienischen Form wegen des Zusammenhanges mit der vorangestellten Kontenbezeichnung nicht immer alle technischen Ausdrücke und Redewendungen vermeiden kann, und dadurch dem mit der Doppik nicht vertrauten Leser unverständlich wird. Aber je klarer und faßlicher eine Rechnung ist, desto sicherer vermittelt sie die Ueberzeugung von der Richtigkeit ihres Inhaltes; was dunkel bleibt, erregt Mißtrauen. Ein anderer nicht minder ins Gewicht fallender Vorzug ist, daß bei der deutschen Postenbildung jeder nur überhaupt zur Beschreibung von Thatsachen befähigte Bedienstete der Wirthschaft zur Tagebuchsführung verwendet werden kann; wogegen bei der italienischen Postenbildung die Tagebuchsführung selbst schon einen geübten Buchhalter fordert, weil das Bestimmen des richtigen Debitors und Kreditors nicht in allen Fällen leicht ist, und oft auch die genaue Kenntniß der bei der Wirthschaft bestehenden besonderen Einrichtungen ihres Hauptbuches voraussetzt. Dies wird selbst von Doppikern zugegeben, welche für die italienische Postenbildung entschiedene Vorliebe hegen, z. B. von Petter, welcher eben deshalb für räthlich erklärt, neben dem Tagebuche noch eine Strazze ohne Kontenbezeichnung zu führen. Die einfache Geschäftsbeschreibung dagegen macht die Tagebuchsführung so leicht, wie dieselbe im Kameralstyle ist; so daß eine vorläufige Aufschreibung in einer Strazze auch bei der doppischen Verrechnung eben so entbehrlich wird, als dem Kameralstyle die Führung einer Strazze fremd ist.

§. 70.

Abschluß des Tagebuches.

Ein Abschluß im strengen Sinne des Wortes (Einleitung IV), nämlich eine Zusammenfassung der gleichartigen Größenbeträge und Vergleichung (Subtraktion) der Summen entgegengesetzter Art kann im doppischen Tagebuche nur bezüglich der Geldeinnahmen und Ausgaben vorgenommen werden. Die Beträge der Einnahmen mit Einschluß des anfänglichen Geldstandes in der Einnahmsspalte des ungetheilten Tagebuches oder auf der Einnahmsseite des Kassabuches werden am Schlusse eines jeden Monats in eine Summe vereiniget; sodann wird unter den letzten Ausgabsbetrag in der Ausgabsspalte des ungetheilten Tagebuches oder auf der Ausgabsseite des Kassabuches der schließliche Kassabestand eingetragen und die Summe sämmtlicher Beträge mit Einrechnung des schließlichen Kassabestandes gezogen; diese

Digitized by Google

Summe muß der den anfänglichen Kassabestand in sich begreifenden Einnahmssumme gleich sein.

Die ausdrückliche Aufzeigung der Summen der im Laufe des Monates vollzogenen Einnahmen und Ausgaben, wie sie in unserem Rechnungsentwurf §. 100, Muster 49, Post 26 u. 27; Post 45 u. 46 gegeben wird, ist nicht üblich.

Die Beträge der nicht in barem Gelde vollzogenen Geschäftsfälle in der Memorialspalte des ungetheilten Tagebuches oder in dem abgesonderten Memoriale werden zwar Monat für Monat summirt, die ausgewiesenen Monatsummen haben aber wegen der Verschiedenartigkeit der einzelnen Postenbeträge keinen gegenständlichen Inhalt, sie werden nur zum Zwecke der Kontirungsprobe (§. 91) ausgewiesen.

Geschichtliche Beiträge (7).

Die Tagebücher wurden ursprünglich ungetheilt zur Aufnahme sämmtlicher Geschäftsfälle und nur mit einer einzigen Betragsspalte angelegt, so daß diese eine Spalte sowohl die Beträge der nicht baren Geschäftsfälle als auch die Beträge der Geldeinnahmen und der Geldausgaben enthält. Natürlich ist ein solches Tagebuch nicht abschlußfähig, und seine Monatsumme dient nur dem Zwecke der Kontirungsprobe.

Die Anlegung und Führung eines ungetheilten Tagebuches mit getrennten Spalten für die Beträge a) der nicht baren Geschäftsfälle, b) der Geldeinnahmen und c) der Geldausgaben, und mit deutscher Postenbildung wurde zuerst in dem von der österreichischen Hofrechenkammer herausgegebenen Werke „Praktischer Unterricht zur verbesserten doppelten Buchhaltung, Wien 1770" gelehrt.

Die Trennung des Tagebuches in zwei Abtheilungen, ein Memorial und ein Kassabuch, so daß das Memorial die sämmtlichen nicht baren Geschäftsfälle aber keinen Kassaposten aufnimmt, das Kassabuch daher nicht als ein bloßes Hilfsbuch erscheint, sondern einen integrirenden Theil des Tagebuches bildet, fanden wir zuerst bei Hellwig (1774), welcher im Vorberichte seines Werkes sagt, er sei mit dieser Trennung von den angenommenen Gebräuchen abgegangen.

In der Praxis war aber schon früher eine weitgehende Theilung des Tagebuches bekannt. De la Porte sagt: Es gibt Kaufleute, welche statt ein ungetheiltes Tagebuch für alle Geschäftsfälle zu führen, dasselbe in mehrere Theile theilen; diese Theile sind 1. ein Einkaufsbuch, 2. ein Verkaufsbuch, 3. ein Kassabuch und 4. ein Buch für die übrigen Geschäfte (livre des notes); diejenigen, welche ihr Tagebuch so theilen, übertragen die Posten aus diesen vier Büchern in das Hauptbuch, e ne font point d'autre Journal.

Die Formel des Buchungssatzes war ursprünglich: Per A . . an . . B, wobei noch der Debitor vom Kreditor nach Paciolo durch zwei Winkelstriche $\gtrless$, nach Manzoni und seinen ersten Nachfolgern durch zwei senkrechte Striche || getrennt wurde z. B.

Per Zucker-Konto . . . . . $\gtrless$ . . . . . an d'Antonio.
Per Handlungskosten . . . || . . . an Kassakonto.

Digitized by Google

Später setzte man nach der Benennung des Debitors das Wort: Soll, z. B. Paul soll . . an . . . Weinkonto; und noch De la Porte sagt, obwohl man das Wort „soll" (doit) weglassen könne, sei es doch besser, dasselbe beizubehalten. Die unnützen Trennungsstriche, das ebenso unnütze und zugleich den Sinn verdunkelnde Per vor der Benennung des Debitors, wie auch das überflüssige „soll" nach der Benennung des Debitors sind nunmehr längst außer Gebrauch. Gänzlich beseitiget ist der — mindestens entbehrliche — Buchungssatz im Tagebuche zuerst in dem bereits bezogenen „praktischen Unterrichte zur verbesserten doppelten Buchhaltung 1770".

Digitized by Google

VII. Hauptstück.

Die doppische Hauptbuchsverrechnung.

Il buon ordine è la salvaguardia delle fortune e dell'onore; ed il buon ordine sta totalmente nel modo di tenere la scrittura dei libri.

Un ragioniere modenese.

§. 71.

Zweck und Gegenstand des doppischen Hauptbuches.

Die Beurtheilung der Wirthschaftsführung und die Nachweisung ihres Erfolges möglich zu machen ist der Zweck der Verrechnung überhaupt, und insbesondere der systematischen Verrechnung (§. 22). Die Form der Verrechnung kann hieran nichts ändern; und das doppische Hauptbuch (libro maestro; grand livre; ledger) muß, wie das kameralistische, eben diesem Zwecke dienen.

Gegenstand.

a) Leistung und Gegenleistung werden nicht in jedem einzelnen Geschäftsfalle gleichzeitig vollzogen; es kann die eine oder die andere im Rückstande bleiben. Der Wirthschaftsführer muß diese Rückstände einzelweise aus seiner Verrechnung ersehen können, was wieder, wie im Kameralstyle, nur in der systematischen Verrechnung möglich ist. Daher bilden sämmtliche Leistungen, sowohl die wirklich vollzogenen als diejenigen, deren Vollzug die Wirthschaft zu fordern berechtiget oder zu bewirken verpflichtet ist, d. i. die entstandenen und nicht gleichzeitig berichtigten Forderungen und Schulden den Gegenstand des doppischen Hauptbuches.

b) Sämmtliche Leistungen sowohl in Geld als in Sachen — letztere in ihrem Geldausdrucke — sind auf den Konten der betreffenden Geschäftszweige der Form nach als Schuld oder Forderung

Digitized by Google

darzustellen (§. 66). Aus dieser der Abrechnung über Schuld und Forderung dienenden Form der Darstellung folgt, daß auf den Konten der Geschäftszweige mit Sachengebarungen, den nur formalen Personenkonten, die anfänglichen Bestände — Geld oder Sachen — ebenso aufgenommen werden müssen, wie die anfänglichen Forderungen und Schulden auf den Konten der wirklichen Personen, d. i. auf den eigentlichen Personenkonten.

c) Der Betrag eines jeden Geschäftsfalles ist auf einem Konto als Schuld und auf einem anderen Konto als Forderung einzutragen. Die Eintragung der Schuld geschieht auf der linken, die Eintragung der Forderung auf der rechten Blattseite (§. 72), so daß die Gesammtsummen beider Blattseiten des ganzen Buches einander gleich sein, bilanziren, müssen. Da nun nach obigem Punkte b) noch vor dem Eintrage der einzelnen Geschäftsfälle die verschiedenen Gattungen der anfänglichen Vermögensbestände auf den geeigneten Konten aufgenommen werden müssen: so wird hierdurch die Bilanz gestört. Nimmt man aber weiter das ganze anfängliche Vermögen, dessen verschiedene Bestandtheile auf die geeigneten Konten eingetragen worden sind, zugleich auch auf einem eigenen Konto, aber hier auf entgegengesetzten Blattseiten, auf; so wird dadurch die Bilanz wieder hergestellt. Ein solcher Konto wird wirklich allgemein angewendet und Kapital-Konto genannt.

d) Auf dem Konto einer jeden wirklichen oder fingirten Person ergibt sich (§. 93 Pkt. 1 u. 2) aus der Vergleichung der zu Gunsten und zur Last der Wirthschaft vollzogenen Gebarungen entweder 1. ein Erträgniß oder eine Einbuße oder reine Kosten, oder 2. ein aktiver oder passiver Vermögensbestand, oder 3. beides zugleich. Man kann daher auf jedem Konto, aus dessen Gebarungen ein Ertrag oder eine Einbuße hervorgeht, diesen Erfolg im Hauptbuche selbst darstellen, denselben weiter von jedem einzelnen solchen Konto auf einen eigenen Konto so übertragen, daß die Erträgnisse von den Einbußen (oder Kosten) geschieden werden, und hier durch die Vergleichung der beiden entgegengesetzten Summen der gesammte reine Wirthschaftserfolg ausgewiesen wird. Dieser letztere Konto — bei Handelswirthschaften Gewinn- und Verlust-Konto genannt — steht allgemein in Anwendung.

e) Ebenso kann man auf jedem Konto, auf welchem Gebarungen in Vermögensbestandtheilen (Geld, Sachen, Forderungen, Schulden) vorkommen, die Größe der jeweiligen Bestände im Hauptbuche selbst darstellen, diese Größe von jedem einzelnen solchen Konto auf einen

Digitized by Google

eigenen Konto so übertragen, daß die Aktivbestände von den Passivbeständen geschieden werden, und hier durch die Vergleichung der beiden entgegengesetzten Summen das reine Aktiv- oder Passiv-Vermögen ausgewiesen wird. Ein solcher Konto wird zwar nicht nach ganz allgemeiner, aber doch nach vorherrschender Uebung angewendet, und, da die Benützung desselben in der Regel am Schlusse jeder Rechnungsperiode stattfindet, die Schlußbilanz oder Ausgangsbilanz genannt.

Im Ganzen bilden also den Gegenstand des doppischen Hauptbuches:

1. nothwendig: die wirklich vollzogenen Leistungen und die entstandenen Forderungen und Schulden (Pkt. a); dann die einzelnen Gattungen der anfänglichen Vermögensbestände (Pkt. b);

2. nach allgemeiner Uebung: das anfängliche Gesammtvermögen (Pkt. c); dann der Wirthschaftserfolg (Pkt. d);

3. nach vorherrschender Uebung: das schließliche Gesammtvermögen (Pkt. e).

Das Hauptbuch wurde in Italien anfänglich Quaderno — das Heft — genannt (bei Paciolo); aber schon Manzoni (1540) gebrauchte die heutige Benennung libro maestro (Meisterbuch). Die Franzosen nennen das Hauptbuch allgemein grand livre (Großbuch); wohl auch extrait (Auszug), weil die Posten desselben aus dem Tagebuche ausgezogen sind, und livre de raison (Rechenschaftsbuch), weil dasselbe über alle Geschäfte Rechenschaft gibt (De la Porte). Die Engländer bezeichnen das Hauptbuch mit dem Namen ledger (Schichtbuch, Fachbuch).

§. 72.

Tabellenform der Konten.

Jeder Konto (conto; compte; account) repräsentirt eine Person oder einen Geschäftszweig — eine fingirte Person —, und sind auf dem Konto sowohl die Leistungen, welche vom Wirthschaftsherrn oder auf Anordnung desselben an die Person oder zu ihren Gunsten, als auch die Leistungen aufzunehmen, welche von der Person oder auf ihre Anordnung oder überhaupt für ihre Rechnung an den Wirthschaftsherrn oder zu Gunsten desselben vollzogen worden sind. Zur Auseinanderhaltung dieser unter sich im Gegensatze stehenden Gebarungen ist die Tabelle eines jeden Konto in zwei Abtheilungen zu theilen; die beiden gegenüberstehenden Abtheilungen erhalten die nämliche Blattzahl, Folium.

1. Auf einer dieser Abtheilungen, nach allgemeiner Uebung auf der linken Blattseite sind die an die Person oder zu ihren Gunsten

Digitized by Google

vollzogenen, also jene Leistungen aufzunehmen, für welche die Person eine Gegenleistung zu vollziehen schuldig ist, „Debet"; für welche sie eine Gegenleistung vollziehen soll, „Soll"; oder mit anderen Worten jene Leistungen, welche der Person bei einer Abrechnung der gegenseitigen Leistungen dem Wirthschaftsherrn gegenüber zur Last gehen, „zur Last". Auf der anderen Abtheilung, auf der rechten Blattseite sind dagegen die von der Person oder für sie an den Wirthschaftsherrn oder zu Gunsten desselben vollzogenen, also jene Leistungen aufzunehmen, für welche die Person eine Gegenleistung zu fordern berechtigt ist „Kredit"; für welche sie eine Gegenleistung zu fordern hat „Haben" (Haben, im kaufmännischen Style statt „Hat"); oder mit anderen Worten jene Leistungen, welche der Person bei einer Abrechnung dem Wirthschaftsherrn gegenüber zu Guten kommen „zu Guten". Demgemäß werden die beiden Abtheilungen des Konto mit den Worten:

Debet . . . . . Kredit;
oder: Soll . . . . . Haben;
oder: Zur Last . . . . . Zu Guten

überschrieben.

Mit den nämlichen Ueberschriften sind die Berufungsspalten des Tagebuches zu überschreiben (§. 68).

Die Ausdrücke „Zur Last" und „Zu Guten" sind die der doppischen Kontirung am besten entsprechenden, weil sich unter ihrer Bedeutung die Geschäftsfälle eines jeden Konto, wenige Konten ausgenommen, zwanglos begreifen (subsumiren) lassen; was man von den Ausdrücken Debet und Kredit, oder Soll und Haben nicht sagen kann. Gleichwohl sind in der Theorie und Praxis die letzteren Bezeichnungen vorherrschend, und die Ueberschriften „Zur Last" und „Zu Guten" nur wenig üblich. — Die Italiener gebrauchen zur Bezeichnung des Soll und Haben die Wotte Dare und Avere; die Franzosen: Doit und Avoir; die Engländer: Debtor und Creditor (gewöhnlich abgekürzt Dr. und Cr.). Manzoni sagt: Dare significa dover (soll) dare; daher rührt der Gebrauch des Wortes „Soll" bei den Deutschen, und des Wortes „Doit" bei den Franzosen.

2. Jede Blattseite eines Konto erhält am linken Rande eine Spalte zur Berufung auf das Tagebuch, und eine Datirungsspalte zur Angabe des Datums der Geschäftsfälle; am rechten Rande eine Spalte für die Geldbeträge; und in der Mitte die Textspalte für die Geschäftsbeschreibung. — Ferner wird nach weit verbreiteter Uebung auf jeder linken Blattseite neben der Geldbetragsspalte eine Spalte zur Berufung auf das Haben-Folium, und ebenso auf jeder rechten Blattseite eine Spalte zur Berufung auf das Soll-Folium gezogen,

Digitized by Google

auf welchem jeder eingetragene Geschäftsfall in dem betreffenden zweiten Konto wieder vorkommen muß.

3. Die Konten, auf welchen ein Umsatz in Sachenbeständen zur Verrechnung kommt, erhalten auf jeder Seite die nach Maßgabe ihrer Sachenbestände erforderlichen Sachenbetragsspalten, welche ihre Stelle vor der Geldbetragsspalte einnehmen. Auf den Konten für Werthpapiere vertritt eine Kolonne für den Nominalbetrag die Stelle der Sachenbetragsspalte. — Auf manchen Konten kommen noch besondere, den Eigenthümlichkeiten der Geschäftsfälle entsprechende Spalten in Anwendung.

Das Hauptbuch ist mit einem alphabetisch geordneten Blattzeiger (repertorio; repertoire; index) zu versehen.

Konten-Theorie (§§. 73—78).

§. 73.

Konten-Kategorien.

Im doppischen Hauptbuche sind vermöge seines Gegenstandes Konten zur Verrechnung der einzelnen Geschäftsfälle nothwendig (§. 71 Pkt. 1), und werden nach allgemeiner oder nach vorherrschender Uebung Konten zur Aufzeigung des Gesammtvermögens und des Gesammterfolges der Wirthschaft angewendet (§. 71 Pkt. 2 u. 3). Die Konten, welche zur Verrechnung der einzelnen Geschäftsfälle dienen, nennen wir, weil jeder solche Konto nur eine Reihe unter einem gemeinsamen gegenständlichen oder persönlichen Merkmale zusammengehöriger Geschäfte enthält, also nur einen Theil (pars) der Wirthschaft betrifft — Partikular-Konten.. Für die Konten dagegen, welche zur Darstellung des Vermögens und des Wirthschaftserfolges dienen, dürfte die Bezeichnung Totalitäts-Konten gerechtfertiget sein, da jeder solche Konto mit seinem Inhalte die Wirthschaft im Ganzen (in toto) betrifft.

Die Partikular-Konten dienen entweder zur Verrechnung der Gebarungen in den nach gegenständlichen Merkmalen gebildeten Geschäftsabtheilungen oder zur Verrechnung der Forderungen und Schulden einer bestimmten Person an die Wirthschaft (§. 66). Die Gebarungen in einer bestimmten Geschäftsabtheilung sind entweder mit einer Bewegung in Vermögensbeständen verbunden oder nicht.

Digitized by Google

1. Auf dem Konto einer Geschäftsabtheilung, bei welcher eine Bewegung in Vermögensbeständen vorkommt, ist in jedem Geschäftsfalle, der bei der Wirthschaft eingekommene oder weggegebene Vermögensbestand und der Geldwerth ersichtlich zu machen, welcher diesem Bestande nach Maßgabe des Geschäftsabschlusses zuerkannt worden ist; wir nennen diesen Geldwerth den Betriebsausdruck des Geschäftsfalles. Wäre z. B. ein eigener Tuch-Konto für die Tuchgeschäfte gewidmet: so müßten bei einem Verkaufe von 100 Metern à 10 fl. auf diesem Konto 100 Meter im Geldwerthe von 1000 fl. als weggegeben verrechnet werden, ohne Unterschied, ob der Käufer dafür 1000 fl. in Geld an die Wirthschaft eingezahlt, oder eine andere Gegenleistung dafür vollzogen hat, oder ob er die Gegenleistung schuldig geblieben ist. Der auf dem Konto verrechnete Geldbetrag bedeutet daher keine Geldbewegung; der Geldbetrag ist nur der Betriebsausdruck des Geschäftsfalles. Solche Konten zeigen also die ihnen zugehörigen Vermögensbestände und deren Betriebsausdruck; sie sind Bestands- und zugleich Betriebs-Konten und wir nennen sie — der Kürze wegen nur — Bestands-Konten. (Auf dem allgemein angewendeten Kassa-Konto — für Geld von unveränderlichem Umlaufswerthe — fällt bei jedem ihn betreffenden Geschäftsfalle die eingekommene oder weggegebene Bestandsgröße mit dem Betriebsausdrucke in einen Betrug zusammen.)

2. Wenn die auf einem Konto zu verrechnenden Gebarungen unabhängig von einer Bewegung in Vermögensbeständen der Wirthschaft vorkommen (§. 75), so kann ein solcher Konto nur den Betriebsausdruck der ihn treffenden Geschäftsfälle zeigen; diese Konten sind reine Betriebs-Konten, und wir nennen sie kurz Betriebs-Konten.

3. Unter den Gebarungen der Wirthschaft können auch Geschäftsfälle vorkommen, welche mit dem Gewerbsbetriebe nicht in ursächlichem Zusammenhange stehen, also außer den Grenzen des Wirthschaftsbetriebes liegen. Wenn z. B. eine Handelsfirma eine Erbschaft in Geld und Sachen und Forderungen zusammen im Werthe von 10.000 fl. macht oder einen Beitrag von 2000 fl. zur Gründung einer Wohlthätigkeitsanstalt leistet: so ist weder jene Erbschaft noch dieser Wohlthätigkeitsakt ein Handelsgeschäft und zwar auch dann nicht, wenn die Firma mit den ererbten Beständen das Handelsvermögen vermehrt, oder den Beitrag zur Wohlthätigkeitsanstalt aus dem Handelsvermögen entnimmt, und demgemäß diese Gebarungen in den Handelsbüchern verrechnet. Solche Gebarungen müssen schon darum von den Geschäften des Gewerbs-

Digitized by Google

betriebes getrennt ausgewiesen werden, weil aus ihnen nicht wie aus den gewerblichen Geschäftsfällen ein Wirthschaftserfolg (Ertrag oder Einbuße, Gewinn oder Verlust), sondern nur eine vom Wirthschaftsbetriebe unabhängige Aenderung der Größe des Vermögens hervorgeht. Die Konten zur Verrechnung dieser Geschäftsfälle wollen wir Konten der zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Gebarungen nennen.

4. Auf den für die einzelnen Geschäftsabtheilungen aufgestellten Konten werden die ihnen zugehörigen Geschäftsfälle verrechnet ohne Unterschied, ob aus einem oder dem anderen dieser Geschäftsfälle eine nicht gleichzeitig berichtigte Forderung oder Schuld der Wirthschaft entstanden ist oder nicht. Daher erübriget nichts anderes, als für die entstandenen und nicht gleichzeitig berichtigten Forderungen und Schulden wieder eigene Konten aufzustellen. Diese Rückstandskonten könnten nun allerdings wieder nach den verschiedenen Geschäftsabtheilungen, also nach gegenständlichen Merkmalen abgegliedert werden, und würden dann wie die übrigen PartikularKonten fingirte Personen repräsentiren. Allein da es im Privat-Geschäftsverkehre und ganz insbesondere im Handelsverkehre stets wichtig und oft unabweislich nothwendig ist, aus den Rechnungsbüchern in jedem Augenblicke leicht und rasch entnehmen zu können, wie weit die Wirthschaft im „Kredit gewähren" oder wohl auch im „Kredit nehmen" einer bestimmten Person gegenüber gegangen ist: so wird es für solche Wirthschaften zweckmäßiger, die Konten zur Verrechnung der entstandenen und nicht gleichzeitig berichtigten Forderungen und Schulden nach den wirklichen Personen abzugliedern, an welche die Wirthschaft zu fordern hat oder schuldet, d. h. Konten wirklicher Personen, Personen-Konten aufzustellen. Die Personen-Konten sind ihrem Inhalte nach Schuld- und Forderungs-Konten oder mit einem Worte Rückstandskonten.

5. Die im Eingange dieses Paragraphes erwähnten Konten zur Darstellung des Gesammtvermögens und des Gesammterfolges der Wirthschaft, die Totalitäts-Konten bilden die fünfte Konten-Kategorie.

Aus dem obigen Punkte 4 ist zu entnehmen, daß die Aufstellung von Personenkonten nur darum nothwendig wird, weil der doppische Rechnungsstyl die Scheidung der Gebarungen in Schuldigkeit und Abstattung nicht kennt, nämlich auf seinen Geschäfts- oder überhaupt gegenständlichen Konten eine solche Scheidung nicht vornimmt.

Digitized by Google

§. 74.

Bestands-Konten.

1. Zur Nachweisung der Gebarungen im Gelde von unveränderlichem — gesetzlich bestimmten — Umlaufswerthe wird im Hauptbuche allgemein ein eigener Konto, Kassa-Konto (cassa; caisse; cash) aufgestellt.

Wenn die Wirthschaft nicht ihre ganze Barschaft in der Geschäftskasse behält, sondern einen Theil in eine Bank einlegt und über diese Einlage mittels Cheques verfügt; so kann für die Einlagen und die Verfügungen darüber ein eigener Bank-Konto eröffnet werden; dieser Konto zeigt den jeweiligen Forderungsstand der Firma an die Bank, und gehört daher in die Kategorie der Personen-Konten. Man kann aber auch die Bankeinlagen und deren Verwendungen auf dem Kassa-Konto selbst verrechnen; nur muß dann das Kassabuch auf der Sollseite und auf der Habenseite zwei Geldbetragsspalten erhalten, eine für die Barschaft in der „Geschäftskasse" und eine für die Barschaft in der „Bank". So haben z. B. Hamilton und Barnes die Spalten „At Office" und „At Bankers". Auf dem Kassa-Konto im Hauptbuche ist diese Scheidung nicht erforderlich.

2. Zur Verrechnung des Umsatzes in Münzen von veränderlichem Umlaufswerthe dient der Münz-Konto, welcher nebst der Geldbetragsspalte (Betrag in der gesetzlichen Landesvaluta) noch besondere Spalten für die verschiedenen Gattungen dieser Münzen erfordert.

3. Im sachlichen Vermögen der Handelswirthschaft finden sich Einrichtungsstücke, Geräthe, Requisiten vor, welche zum dauernden Gebrauche bei der Wirthschaft selbst bestimmt sind, Handlungs-Mobilien. Die Werthgrößen des Mobilienstandes werden auf dem Mobilien-Konto verrechnet; der Konto erhält keine Spalten für die sachlichen Größen, weil es vollkommen genügt, die Sachen selbst und ihre Zugänge und Weggaben mittels des Inventars (oder Unter-Inventars) in Uebersicht zu halten (§. 10 Pkt. 9).

4. Hinsichtlich der Waaren hängt die Aufstellung der Konten zunächst davon ab, ob die jeweiligen Bestände auch in der Verrechnung selbst aufgezeigt werden sollen, wie im Großhandel gewöhnlich der Fall ist; oder ob man sich begnügt, (nach Umständen begnügen muß, wie im Kleinverschleiße), dieselben nur mittels der Inventur des Lagers zur Kenntniß zu bringen. Im ersteren Falle ist für jede Waarengattung ein nach eben dieser Gattung benannter Konto z. B. Tuch-Konto, Kaffee-Konto u. s. w. mit den entsprechenden Sachenbetragsspalten aufzustellen; in letzterem Falle ist für sämmtliche Waaren nur ein Konto, der Waaren-Konto (mercanzie; marchandises; goods-

Digitized by Google

account) erforderlich, auf welchem aber Sachenbetragsspalten nicht anwendbar sind. — Wenn eine Waarengattung zahlreiche Sorten in sich begreift, kann es (im ersten vorhin erwähnten Falle) nothwendig werden, für jede einzelne Gruppe gleichartiger Sorten je einen besonderen Konto aufzustellen.

5. Im Falle die Firma einem Handelsfreunde Waaren zum Verkaufe in Kommission gibt, ist für diese Waaren, weil dieselben durch die Uebergabe in Kommission nicht aufgehört haben, Bestandtheile des Vermögens der Firma zu sein, ein eigener Bestands-Konto zu widmen. Der Konto wird mit der Benennung der Waare und des Kommissionärs bezeichnet, z. B. Wein in Kommission bei . . . (in commissione presso . . .; en commission chez . . .; consignment to . . .).

6. Bei Handlungen, welche nebst dem Umsatze der Waaren im Großen auch einen Kleinverschleiß betreiben, ist für diesen Geschäftszweig ein eigener Bestandskonto, Gewölbs-Konto zu führen. Der Konto hat keine Sachenbetragsspalten, da derselbe sämmtliche aus dem Magazine zum Kleinverschleiße abgegebenen Waaren aufnimmt.

7. Verzinsliche Kreditpapiere, wie Staatsschuldpapiere, Aktien, Pfandbriefe ꝛc. fordern ihre eigenen Bestands-Konen, z. B. Konto öffentlicher Kreditpapiere (conto di fondi publici; compte d'effets publics; funds-account), Aktien-Konto (azioni; actions; shares) u. s. w. Auf diesen Konten tritt eine Spalte für den Nominalbetrag der Effekten an die Stelle der Sachenbetragsspalte.

8. Für Wechsel in ausländischer Währung dient der Wechsel-Konto (cambiali; changes; foreign bills) mit einer Kolonne für den Nominalbetrag in der ausländischen Valuta nebst der Geldbetragsspalte (inländischer Währung); bei großem Umsatze in ausländischen Wechseln ist es zweckmäßig, für die verschiedenen Wechselplätze je einen speziellen Wechsel-Konto zu führen.

9. Auch die in das Eigenthum der Firma gelangenden Wechsel inländischer Währung, Rimessen genannt, können als sachliche Vermögensbestandtheile betrachtet und in der Verrechnung gleich den Waaren behandelt werden, wie dies mit den ausländischen Wechseln allgemein geschieht. Gibt man dieser Ansicht Raum, so ist es folgerichtig, auf dem Rimessen-Konto (rimesse; remises; bills receivable) nebst der Geldbetragsspalte eine Spalte für den Nominalbetrag anzuwenden (siehe §. 84 Pkt. 3, §. 94 Pkt. 5).

Barré stellt einen eigenen Konto für den Ankaufspreis einer bereits im Betriebe stehenden Erwerbswirthschaft auf. Unter dem Ankauf einer solchen Wirthschaft (établissement) wird nicht der Kauf der bei derselben befindlichen Waaren oder Sachen verstanden, sondern nur die Erwerbung ihrer Kundschaft (clientèle). Dem Kaufpreise liegt die Erwartung zu Grunde, daß die an die Wirthschaft gewohnten Kunden auch unter dem neuen Eigenthümer ihre Bestellungen fortan dieser Wirthschaft zuwenden werden. Diese Kundschaft, meint Barré, sei als ein Aktiv-Vermögen zu betrachten, weil dieselbe als Quelle einer gewissen Anzahl von Geschäften reellen Werth hat; den Konto, auf welchem dieser Werth verrechnet wird, nennt er Fond de commerce, und nimmt den verrechneten Werth, nämlich den Ankaufspreis beim Bücherschluß als ein Aktivum auf die Schlußbilanz und in das Inventar. — Aktiv-Vermögen einer Person ist Eigenthum derselben, d. i. ihr Recht mit der Sache nach Willkür zu schalten und jeden Dritten davon auszuschließen;

Digitized by Google

aber weder das eine noch das andere vermag die Firma in Bezug auf die beim Kaufpreise vorausgesetzte Kundschaft; hier kann also von keinem Eigenthume, somit auch von keinem Aktiv-Vermögen der Firma die Rede sein. Der von dem neuen Erwerber des Etablissements lediglich für die Erwerbung der Kundschaft gezahlte Preis gehört für ihn zu den Gründungskosten.

§. 75.

Betriebs-Konten.

Betriebs-Konten werden für Erwerbsquellen eröffnet, welche keine Gebarungen in Vermögensbestandtheilen der Wirthschaft in sich begreifen.

Bei einzelnen Erwerbsgeschäften gelangen zwar Sachen an die diese Geschäfte vollziehende Wirthschaft und zur Verfügung derselben, aber fremde Sachen, d. i. Sachen, die nicht in das Eigenthum der Firma übergehen, also nicht Bestandtheile ihres Vermögens werden; in diesen Fällen sind die betreffenden Konten, eben weil die Sachen nicht Bestandtheile des Vermögens der Firma sind, keine Bestands-Konten, sondern reine Betriebs-Konten.

1. Kommission. Wenn die Firma von einem Geschäftsfreunde Waaren, z. B. Wolle zum Verkaufe in Kommission übernimmt, so kann der Geschäftsfall nicht auf einem Bestands-Konto, hier nicht auf dem Wolle-Konto, verrechnet werden, weil dieser Konto das Eigenthum der Firma an Wolle zeigt, die in Kommission übernommene Wolle aber eben nicht Eigenthum der Firma ist. Für die Kommissionsgeschäfte ist daher ein eigener Konto aufzustellen, und mit der Benennung der Waare und des Komittenten zu bezeichnen, z. B. Wolle in Kommission von Burger (in commissione di . . .; en commission du . . . consigned by . . .).

2. Partizipation. Geschäftsfälle, bei welchen sich zwei oder mehrere Personen zum Einkaufe und Verkaufe einer Waare in der Art verbinden, daß sie entweder zu gleichen Theilen oder in einem anderen bestimmten Verhältnisse an dem Ertrage Theil nehmen (partizipiren), nennt man Partizipationsgeschäfte; und insbesondere Metà-Geschäfte, wenn dabei nur zwei Personen und mit gleichen Antheilen betheiliget sind. Auch bei diesen Geschäften können die Waaren bei demjenigen Theilhaber, der sie zum Umsatze übernimmt, nicht auf einem Bestands-Konto verrechnet werden, weil auch hier diese Waaren nicht sein, sondern ein gemeinschaftliches Eigenthum sind, auf welches jedem Theilnehmer nur das Recht auf seinen ideellen Antheil, also nur eine Forderung zusteht. Hält z. B. Steinig 10 Faß Indigo Nr. 1—10 a metà mit Forster, so sind nicht 5 Faß etwa Nr. 1—5 Eigenthum des Steinig, sondern er hat nur das Recht die Hälfte des Werthes, eventuell des Verkaufsproduktes, zu fordern. Die Partizipationsgeschäfte sind daher auf einem eigenen Betriebs-Konto, dem Partizipations-Konto (conto sociale, conto a partecipazione; marchandises en participation; joint goods) zu verrechnen, welcher mit der Benennung der Waare, der Theilnehmer und ihres Antheilsverhältnisses zu bezeichnen ist, z. B. Indigo a metà mit Forster.

3. Spedition. Zur Verrechnung der Speditionsgeschäfte — Beförderung von Gütern an bestimmte Adressaten im Auftrage Anderer — dient der Speditions-Konto (spedizioni; expeditions; conveyances).

Digitized by Google

§. 76.

Konten der zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Gebarungen.

Zum Wirthschaftserfolge nicht gehörige Gebarungen können durch den Willen des Eigenthümers herbeigeführt werden, oder zufällig eintreten.

1. Der Eigenthümer entnimmt aus dem Gewerbsvermögen Bestandtheile — Geld oder Sachen — zur Bestreitung des Aufwandes für seine persönlichen Erfordernisse, für seinen Haushalt; zur Verrechnung dieser Gebarungen dient der Haushaltskosten-Konto (spese domestiche; frais de ménage; houshold-expenses).

2. Beim Bestehen mehrerer abgesondert geführter Wirthschaften des nämlichen Eigenthümers kommen Ablieferungen an den Eigenthümer und Ablieferungen von einer Wirthschaft an die andere sowohl thatsächlich, als im Wege der Zurechnung (§. 56) vor; zur Verrechnung dieser Gebarungen dienen die Verlags- und Abfuhrs-Konten (sovvenzioni e versamenti).

3. Will der Eigenthümer die Gebarungen eines anderen ihm gehörigen Vermögens durch die Handelsbücher führen, so sind diese Gebarungen auf eigenen Konten zu verrechnen, welche nach dem betreffenden Vermögen benannt werden. So findet man z. B. öfter zur Verrechnung der Erträgnisse und Kosten eines dem Handelsmanne gehörigen Miethgebäudes einen Realitäten- oder Immobilien-Konto (conto d'immobili; compte d'immeubles; dead stock-account).

Das Einbeziehen der Immobilien in die Verrechnung der Handelsgeschäfte macht jedenfalls den Bücherschluß schwerfälliger sowohl rücksichtlich der Nachweisung des Handelsertrages als des schließlichen Vermögens, und verleitet auch leicht zu Irrungen bei der Ausmittlung des ersteren. Man will zwar ein solches Einbeziehen mit Berufung auf die Handelsgesetze rechtfertigen, nach welchen, wie z. B. Tremery meint, im Journale alle Einnahmen und Ausgaben des Kaufmannes ohne Unterschied ihres Titels enthalten sein müßten: allein Handelsgesetze sind doch nur für Handelsgeschäfte gegeben; und wenn vom Kaufmanne im code de commerce und im codice di commercio verlangt wird, sein Journal solle zeigen „tout ce qu'il reçoit et paie, à quelque titre que ce soit" und „tutto quanto riceve e paga per qualsivoglia titolo" so kann, glauben wir, in diesen Gesetzesstellen doch nur was immer für ein Titel aus Handelsgeschäften gemeint sein. Gibt man dies nicht zu, so müßte ja aus diesen Gesetzen gefolgert werden, daß z. B. auch die Einnahmen und Ausgaben einer dem Kaufmanne gehörigen ausgedehnten Landwirthschaft in sein Handlungsjournal aufzunehmen seien, und so wird doch wohl Niemand das Gesetz auslegen. Von einem gesetzlichen Zwange, die Einnahmen und Ausgaben einer Realität im Handlungsjournale zu verrechnen, und in Folge dessen im Hauptbuche des Handelsmannes einen Realitäten-Konto zu führen, kann daher auch dort keine Rede sein, wo die bezogenen Gesetze in Geltung stehen.

Digitized by Google

Das deutsche, auch in Oesterreich rezipirte Handelsgesetz aber spricht von einem Journale gar nicht, und verlangt nur Bücher, aus welchen die Handelsgeschäfte und die Lage des Vermögens des Kaufmannes vollständig zu ersehen sind. Zur Nachweisung der Lage des Vermögens ist die jährliche Anfertigung des Inventars angeordnet, und nur hier wird die Verzeichnung auch seiner Realitäten gefordert. — Dagegen findet der Immobilien-Konto bei den Wirtschaften der Urproduktion und bei Fabrikswirthschaften seine korrekte Anwendung für die daselbst zum Wirthschaftsbetriebe erforderlichen Immobilien.

4. Der Wirthschaft können endlich durch zufällige mit dem Gewerbsbetriebe nicht ursächlich verbundene Ereignisse Vermögensbestandtheile zufließen, z. B. durch Schenkung, Erbschaft, Verlosungsgewinnste ꝛc., oder entzogen werden, wie z. B. durch Schenkung, Einbruchdiebstahl, Brand, Ueberschwemmung ꝛc. Zur Verrechnung der Vermögensänderungen durch solche natürlich seltener vorkommende Fälle wird in der Regel ein einziger Konto genügen, den man etwa Konto der außerordentlichen Ereignisse nennen könnte.

a) Schenkungen an die Bediensteten der Wirthschaft, sowie die nach gemeiner Uebung an andere Personen verabfolgten Geschenke sind keine dem Wirthschaftsbetriebe fremde Gebarungen (§. 25); sie sind bei Handelswirthschaften auf dem Handlungsunkosten-Konto zu verrechnen.

b) Verluste, welche die Handelswirthschaft durch die Zahlungsunfähigkeit des einen oder des anderen ihrer Schuldner erleidet, gehören ebenfalls nicht in die Kategorie der dem Handelsbetriebe fremden Gebarungen, da die Kreditbenützung — Kredit nehmen und Kredit gewähren — mit der Handelswirthschaft untrennbar verbunden ist, und eben deshalb dem Eintreten einzelner Verluste dabei nicht immer vorgebeugt werden kann. Man kann zur Aufzeigung der Verluste dieser Art einen eigenen „Verlust-Konto" widmen, wie Krippa: Danni di fallimenti e liquidazioni; Augspurg: Verluste auf Forderungen; Barnes: Losses account; dieser Konto gehört dann zu den Sub-Konten des Gewinn- und Verlust-Konto, zu welchen der zuletzt Genannte ihn auch zählt.

c) Verlosungsgewinnste kommen im Kreditpapier-Handel vor, wenn ein solches Papier, z. B. eine zur Zeit der Verlosung im Geschäfte befindliche Staatsschuldverschreibung eines Lotterie-Anlehens mit einem Treffer gezogen wird. Bei anderen Handelszweigen können solche Gewinnste nur dann in den Handelsbüchern vorkommen, wenn der Handelsmann in seinem übrigen Vermögen verlosbare Papiere besitzt, und dieselben, obwohl sie seinem Handelsbetriebe fremd sind, doch in den Handelsbüchern führt (oben Pkt. 3). — Solche Gewinnste gehören bei der einen wie bei der anderen Handelswirthschaft jedenfalls auf den Konto der außerordentlichen Ereignisse.

§. 77.

Personen-Konten.

Die Personen-Konten dienen zur Nachweisung der entstandenen und nicht gleichzeitig berichtigten Forderungen und Schulden der

Digitized by Google

Wirthschaft, abgegliedert nach den Personen, an welche die Wirthschaft zu fordern hat oder schuldet (§. 73 Pkt. 4).

1. Aus dem Begriffe eines Personen-Konto folgt, daß in der Regel für jede Person, welche zur Wirthschaft in ein Kreditverhältniß tritt (Schuldner oder Gläubiger derselben wird), ein eigener mit dem Namen dieser Person zu bezeichnender Konto zu führen ist.

2. Für eine Mehrheit von Personen, mit welchen nur wenige Geschäfte auf Zeit abgeschlossen werden, kann jedoch ein gemeinsamer Konto für „Verschiedene" (diversi; divers; sundries) gewidmet werden; oder es werden zwei solche Kollektiv-Konten nämlich: „Verschiedene Schuldner" und „Verschiedene Gläubiger" angewendet.

Da die Personen-Konten eben nur Forderungs- und Schuld-Konten sind, so findet die Aufstellung eines Personen-Konto für solche Personen nicht statt, mit welchen keine Zeitgeschäfte gemacht werden; und wird selbst ein bereits bestehender Konto einer bestimmten Person von Kontantgeschäften (kontant im weitesten Sinne) nicht berührt.

3. Zur Verrechnung der Zahlungsverpflichtungen, welche für die Wirthschaft durch die Acceptation der auf sie gezogenen oder durch die Emission ihrer eigenen (der sogenannten trockenen) Wechsel entstehen, dient der Acceptations-Konto, oder Tratten-Konto (accettazioni, effeti da pagare; effets à payer; bills payable). — Es kann geschehen, daß die Firma einen auf sie lautenden Wechsel noch vor der Verfallzeit gegen Diskont bezahlt, oder wohl auch einen Wechsel gegen Diskont acceptirt; wo solche Fälle öfter vorkommen, ist es zweckmäßig, auf dem Acceptations-Konto nebst der Geldbetragsspalte noch eine Spalte für den Nominalbetrag anzuwenden, weil dann die Nothwendigkeit der postenweisen Verrechnung der einzelnen Diskontbeträge beseitiget wird (§. 82 Pkt. 1).

Da der Wechsel bis zu seiner Verfallzeit an eine Reihe von Personen indossirt werden kann, und die Zahlung am Verfallstage an den letzten Besitzer, den Präsentanten, zu leisten ist: so erscheint der Acceptations-Konto als der Konto der zur Zeit noch unbestimmten Bezugsberechtigten und ist somit ein Personen-Konto. Auch von anderen wird dieser Konto in die Kategorie der Personen-Konten gereiht, z. B. von Kurzbauer, Crippa: Il conto cambiali da pagarsi ha il carattere di quello di una personalità; Foster: The account entitled Bills payable represents the persons, to whom you are liable in the shape of bills.

4. Im Geschäftsverkehre mit einer ausländischen Firma entstehen aus den von dieser Firma nach unserem Auftrage, also für unsere Rechnung vollzogenen Geschäften Forderungen und Schulden in der ausländischen Valuta; daher ist in dem betreffenden Personen-Konto nebst der Spalte für den Geldbetrag inländischer Währung noch eine Spalte für die Beträge in der ausländischen Valuta anzuwenden. Wenn dann auch von uns Geschäfte nach Auftrag, also für Rechnung der näm-

Digitized by Google

lichen Firma vollzogen werden, so entstehen hieraus Schulden und Forderungen in der inländischen Währung; und es sind die Geschäfte der letzteren Art auf einem zweiten nach dieser Firma benannten Konto und natürlich nur in inländischer Währung zu verrechnen. Die Geschäfte beider Arten können nicht auf einem und demselben Konto verbucht werden, weil bei den für unsere Rechnung vollzogenen Geschäften durch die Kursdifferenzen der ausländischen Valuta ein Gewinn oder Verlust entsteht, während die ausländische Firma bezüglich der von uns für ihre Rechnung vollzogenen Geschäfte lediglich Schuldner oder Gläubiger in der unveränderlichen inländischen Valuta bleibt. Man pflegt den ersten Konto des ausländischen Handelsfreundes als conto mio (meine Rechnung), den zweiten als conto suo (seine Rechnung) zu bezeichnen, was aber überflüssig scheint, weil schon die zugleich in ausländischer Valuta geführte Verrechnung der Geschäfte den Konto als conto mio kennzeichnet.

5. Wenn bei einem Geschäftsfalle im Augenblicke seines Vorkommens der Konto-Debitor oder der Konto-Kreditor nicht sogleich bestimmt werden kann, z. B. wenn eine Geldsendung mit mangelhafter Erklärung einlangt, oder wenn im Falle eines Abganges in der Kasse erst die Entscheidung über die Ersatzpflicht abgewartet werden muß: so wird der Fall inzwischen auf einem eigenen Konto eingetragen, und erst nach erfolgter Ausmittlung des richtigen Debitors oder Kreditors die endgiltige Verrechnung auf dem Konto des letzteren vorgenommen. Der Konto für die vorläufige, gleichsam provisorische Verrechnung wird conto sospeso (schwebende Rechnung) genannt. Diesen Sinn unterlegen auch Kurzbauer, Hantschel ꝛc. dem conto sospeso, während Andere denselben zur Verbuchung der streitigen Forderungen dienen lassen.

6. Einige, z. B. Bleibtreu, verlangen zur Nachweisung der Forderungen der Wirthschaft an Schuldner, deren Zahlungsfähigkeit zweifelhaft geworden ist, einen besonderen „Konto zweifelhafter Schuldner" (Debitori dubbiosi auch conto dubioso genannt); Andere, wie z. B. Augspurg, Odermann ꝛc. halten, und wohl mit Recht, einen solchen Konto für nutzlos.

§. 78.

Totalitäts-Konten.

Die Totalitäts-Konten sind zur Darstellung des anfänglichen Vermögens, des Wirthschaftserfolges, und des schließlichen Vermögens bestimmt (§. 73).

1. Die Darstellung des anfänglichen Vermögens kann im Hauptbuche a) auf die Aufzeigung der Größe des reinen Vermögens allein beschränkt werden, oder sie kann b) die Größe des Aktiv-Vermögens und die Größe des Passiv-Vermögens, oder sie kann c) sowohl die Größe des Aktiv- und des Passiv-Vermögens, als auch die Größe des reinen Vermögens zeigen.

a) Wenn nur das reine Vermögen allein aufgezeigt werden soll, so ist hierzu auch nur ein Konto, der Kapital-Konto (capitale; capital; stock-account) erforderlich.

Digitized by Google

Dieser Konto wird von Einigen wie ein Personen-Konto mit dem Namen des Eigenthümers der Wirthschaft bezeichnet, z. B. von Passerini: Riva Carlo, Proprietario; Hamilton: John Ward (Capital Account).

b) wenn im Hauptbuche das anfängliche Aktiv- und Passiv-Vermögen aufgezeigt, aber nicht zugleich das reine Vermögen ziffermäßig nachgewiesen werden soll: so ist wieder nur ein Konto dazu erforderlich, welcher gewöhnlich ebenfalls Kapital-Konto, richtiger aber „Anfänglicher Vermögensstand" genannt wird.

c) Wenn endlich der Vermögensstand und weiter ausdrücklich die Größe des reinen Vermögens aufgezeigt werden soll, so sind zwei Vermögens-Konten erforderlich. Der Konto für das anfängliche Aktiv- und Passiv-Vermögen wird in diesem Falle die Eingangsbilanz (bilancio d'entrata; balance d'entrée) genannt; Bilanz, weil auf diesem Konto das Aktiv-Vermögen mit dem Passiv-Vermögen bilanzirt wird; und Eingangsbilanz, im Gegensatze zum Konto des schließlichen Vermögens. — Der Konto für das reine Vermögen wird wieder Kapital-Konto, wohl aber auch Vermögenstandes-Vergleichung (confronto del Patrimonio) genannt, weil auf diesem Konto die Vergleichung des anfänglichen reinen Vermögens mit dem schließlichen reinen Vermögen stattfindet.

2. Der Gesammterfolg einer Erwerbswirthschaft geht aus den Erträgnissen und Einbußen — bei der Handelswirthschaft Gewinn und Verlust genannt — ihrer einzelnen Geschäftszweige hervor, wobei weiter noch die gemeinsamen Betriebskosten in Rechnung zu ziehen sind. Zur Zusammenstellung der in den einzelnen Geschäftszweigen aufgekommenen Gewinne und Verluste, dann der gemeinsamen Betriebskosten, d. i. zur Uebertragung dieser aus den Konten der einzelnen Geschäftszweige und der Betriebskosten zu entnehmenden Größen (§. 71 Pkt. d) dient der Gewinn- und Verlust-Konto (profitti e perdite; profits e pertes; profit and loss).

Gegen die Bezeichnung Gewinn- und Verlust-Konto haben sich Viele ausgesprochen, aber nur gegen die Voranstellung des Wortes Gewinn vor das Wort Verlust, und zwar weil auf dem Konto die Stellung der Gewinne und Verluste die gerade entgegengesetzte ist; der Konto wird daher von Mehreren „Verlust- und Gewinn-Konto" genannt, z. B. Philipson (1813), Schiebe, Kurzbauer, Scherber, Villa, Parmetler. Wir halten die Bezeichnung „Gewinn- und Verlust-Konto" für eine wesentlich inkorrekte. Gewinn und Verlust bedeutet einen Erfolg, den die Gunst oder Ungunst des Zufalles herbeigeführt hat; der günstige Erfolg einer erwerbswirthschaftlichen Thätigkeit ist Ertrag, der ungünstige Erfolg ist Einbuße. Nur bei solchen Zweigen, welche den Wechsel von Gunst und Ungunst des Zufalles selbst zum Gegenstande haben, z. B. Assekuranz, Bodmerei, Lotterie kann man richtiger

Digitized by Google

Weise von Gewinn oder Verlust sprechen. Die Bezeichnung „Wirthschaftserfolgs-Konto" oder abgekürzt „Erfolgs-Konto" würde der Sache besser entsprechen.

Einzelne Gattungen von Gewinn und Verlust kommen oft auf einer Mehrheit von Partikular-Konten vor. Die Sammlung solcher Posten erfolgt zweckmäßig zunächst auf eigenen für jede einzelne Gattung derselben gewidmeten Konten, deren Endergebnisse dann auf den Gewinn- und Verlust-Konto übergehen, als dessen Sub-Konten (Unter-Rubriken) sie zu betrachten sind. Die am öftesten vorkommenden Sub-Konten dieser Art sind:

a) Interessen-Konto (interessi; intérêts; interest) zur Verrechnung der Interessen, welche der Firma aus bestimmten Geschäftszweigen oder aus dem Schuld- und Forderungsverhältnisse zu den Handelsfreunden zu Guten kommen oder zur Last gehen;

b) Eskompte-Konto (sconto; escompte; discount) zur Verrechnung der Diskonte;

c) Provisions-Konto (proviggioni oder commissioni; compte de commissions; account of commission) zur Verrechnung der Entlohnungen für die von der Firma besorgten Kommissions-, Partizipations- und Speditions-Geschäfte;

d) Agio-Konto für den Kurs-Gewinn und Verlust bei den Münzen von veränderlichem Umlaufswerthe.

Bei jeder Erwerbswirthschaft kommen Kosten vor, welche nicht durch den Betrieb einer einzelnen Geschäftsabtheilung allein, sondern durch die Gesammtheit oder durch eine Mehrheit derselben gemeinsam verursacht werden. Zur Verrechnung dieser gemeinsamen Betriebskosten dient ein eigener Sub-Konto des Gewinn- und Verlust-Konto, bei Handlungswirthschaften der Handlungsunkosten-Konto (spese di mercanzia; frais du commerce; charges account) genannt.

Unter den Handlungsunkosten sind begriffen: alle öffentlichen (Staats-, Landes- oder Kreis-, Gemeinde-, Korporations- ꝛc.) Abgaben, welche auf dem Gewerbsbetriebe an sich oder auf dem Gewerbsertrage lasten; Entlohnung der am Gewerbsbetriebe Betheiligten (Löhnungen, Besoldungen, Honorare ꝛc.); Miethe, Beheizung, Beleuchtung der Gewerbslokalitäten; Auslagen für Schreibmaterialien, Druckſorten, Bücher ꝛc.; Reisekosten u. s. w. Manche Auslagen, welche zwar in zahlreichen Fälle, aber je in minder bedeutenden Beträgen vorkommen, wie Briefporti, Stämpel ꝛc., pflegt man nicht einzelweise je für den einschlägigen Geschäftszweig, sondern periodisch, etwa wöchentlich oder monatlich, in ihrer Summe als Handlungskosten zu verrechnen; dagegen werden auf den Handkungskosten-Konto die Vergütungen für Kosten genommen, welche die Firma einem Geschäftsfreunde aufrechnet, z. B. Lagermiethe für Waaren, Briefporti ꝛc.

Digitized by Google

Wenn die Rechnung nicht blos die Summe aller gemeinsamen Handlungsunkosten, sondern auch die Theilsummen der einzelnen Gattungen dieser Kosten zeigen soll; so muß die Aufstellung der Konten sich an eben die Abgliederung der Kosten anschließen, welche man als die den Bedürfnissen der Wirthschaft entsprechende festgestellt hat; so kann z. B. ein Besoldungs-Konto, ein Steuer-Konto und ein Spesen-Konto aufgestellt sein, wobei der zuletzt genannte Konto für alle gemeinsamen Betriebskosten dient, für welche ein eigener Konto nicht eröffnet ist oder es können in dem einen Handlungsunkosten-Konto so viele Betragsspalten gezogen werden, als man Gattungen dieser Kosten unterscheiden will.

3. Nach vorherrschender Uebung wird auch das schließliche Aktiv- und Passiv-Vermögen im Hauptbuche selbst auf einem eigenen Konto, der Schlußbilanz oder Ausgangsbilanz (bilancio d'uscita; balance de sortie) ausgewiesen.

Geschichtliche Beiträge (8).

Die Konten werden, abgesehen von einer logischen Klassifikation, häufig in Sach- und Personen-Konten, oder Inpersonal- und Personal-Konten, oder in todte und lebende Konten unterschieden, und ist die zuletzt angeführte Unterscheidung sehr frühzeitig aufgekommen, findet sich schon bei Manzoni (1540).

1. Die älteste systematische Klassifikation dürfte die von De la Porte gegebene sein; wenigstens behauptet er, vor ihm habe Niemand die Anzahl der Gattungen der Konten festgestellt und ihren Gebrauch erläutert, und sei dieser Theil seines Werkes vollständig neu. De la Porte theilt die Konten in drei Kategorien: a) Konten des Wirthschaftsherrn, b) Konten der materiellen Sachen, c) Personen-Konten. — Die nämliche Klassifikation findet man bis in die jüngste Zeit oft wiederholt, z. B. noch bei Schiebe, Odermann, Pöschl (1879).

2. Magelsen (1770) theilt die Konten in a) Sach-, b) Personen- und c) Uebernehmungs- oder Hilfs-Konten, und begreift in der dritten Kategorie den Kapital-, den Gewinn- und Verlust-, und den Bilanz-Konto, und alle übrigen Konten, welche sich nur allein an den Gewinn- und Verlust-Konto abschließen. — Die nämliche Klassifikation hat Villa (1840) mit den Benennungen conti di deposito (Sach-Konten), conti personali und conti riassuntivi (Zusammenfassungs-Konten) bezeichnet.

3. Eine eigenthümliche Klassifikation der Konten gibt Degrange. Er unterscheidet nur zwei Klassen: Konten für Handelsgegenstände (moyens d'échange) und Konten für Personen. Die ersteren, die allgemeinen Konten, sind nur fünf, und zwar: Waaren, Geld, einzukassirende Kreditpapiere (effets à recevoir) auszuzahlende Kreditpapiere (effets à payer) und Gewinn und Verlust (wie man Gewinn und Verlust unter die Tauschmittel — moyens d'échange — einreihen könne, ist nicht begreiflich). Zu den Personen-Konten zählt er auch den Kapital-Konto als Personal-Konto des Handelsherrn und die Schlußbilanz als Konto

Digitized by Google

einer fingirten Person. Die Lehre des Degrange wurde nach den fünf Tauschmittel-Konten die Theorie der fünf Konten genannt (Marchi: teoria cinquecontista).

4. Kurzbauer (1850) klassifizirt: a) Forderungs- und Schuld-Konten (Personen-Konten); b) unmittelbare Erfolgs-Konten (= reine Betriebs-Konten); c) mittelbare Erfolgs-Konten (= Bestands-Konten); d) uneigentliche Erfolgs-Konten (= Konten der zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Gebarungen).

5. Mit unserer Konten-Klassifikation (§. 73) stimmt im Wesentlichen Escherich (1857) überein; nur sind in Escherich's Klassifikation die Konten der zum Erfolge nicht gehörigen Gebarungen unberücksichtiget geblieben.

6. Den angeführten, von dem gegenständlichen (realen) Inhalte der Konten ausgehenden Klassifikationen, d. i. der realistischen Konten-Theorie, steht die von Marchi aufgestellte und von Anderen, so von Parmetler, Marchesini weiter entwickelte personalistische Theorie gegenüber. Nach der realistischen Konten-Theorie werden die für Sachen und Geschäftszweige eröffneten Konten so betrachtet, als wären dieselben für Personen eröffnet, welche den entsprechenden Familiennamen führen, z. B. der Tuch-Konto für eine Person, welche „Tuch" heißt; kurz, diese Konten werden als Konten fingirter Personen betrachtet. Nach der personalistischen Konten-Theorie dagegen ist jeder Konto der Konto einer wirklichen Person, z. B. der Tuch-Konto der Konto desjenigen, welcher das Tuch in seiner Verwahrung hat — des Tuch-Magazineurs N. N. —, und der Konto führt nur der Kürze wegen die Bezeichnung „Tuch". Nach dieser letzteren Theorie sind Konten aufzustellen a) für die Personen, welche mit ihrem Interesse an der Wirthschaft betheiligt sind und b) für die Personen, welche bei der Wirthschaftsführung mitwirken; die ersteren sind der Eigenthümer (proprietario) und die Geschäftsfreunde (corrispondenti), die letzteren der Verwalter (amministratore) und diejenigen, welche die verschiedenen Vermögensbestandtheile in Händen haben (consegnatari).

Die Konten sind also hier in vier Kategorien geschieden:

1. Konten des Eigenthümers; in diese Kategorie sind gereiht: der Konto des reinen anfänglichen Vermögens, der Gewinn- und Verlust-Konto und die Konten der gemeinsamen Betriebskosten;

2. Konten der Geschäftsfreunde;

3. Konten der Vermögensbewahrer (consegnatari);

4. Konten des Verwalters; als solche werden (nach Parmetler) die Eingangsbilanz und die Schlußbilanz betrachtet.

Kapital-Konto. Die Scheidung des Konto für das anfängliche Vermögen in einen Konto des anfänglichen Aktiv- und Passiv-Vermögens „Eingangsbilanz" und in einen Konto des reinen Vermögens „Kapital-Konto" oder „Vermögensstandes-Vergleichung" fanden wir zuerst unter Anführung der Gründe im „Praktischen Unterricht zur verbesserten doppelten Buchhaltung, Wien 1770" gelehrt und ausgeführt. Aber schon bei Barreme und De la Porte findet sich eine Andeutung dazu.

Digitized by Google

Kontirungs-Theorie (§§. 79—89).

§. 79.

Kontirungs-Grundsätze.

Da im doppischen Rechnungsstyle jeder Geschäftsfall als Inbegriff einer Leistung und der zugehörigen Gegenleistung darzustellen ist (§. 66): so muß bei jedem Geschäftsfalle der Konto bestimmt werden, auf welchem die Leistung, und der Konto, auf welchem die Gegenleistung verbucht werden soll. Ist die Leistung auf dem Konto A zu buchen, so ist der Geschäftsfall, wenn die Leistung bei der Abrechnung mit dem Wirthschaftsherrn der durch den Konto A repräsentirten (wirklichen oder fingirten) Person zur Last geht, auf der Sollseite des Konto A einzutragen (§. 72), und man pflegt zu sagen, der Konto wird belastet, debitirt, ist Konto Debitor; dagegen ist der Geschäftsfall, wenn die Leistung der durch den Konto A repräsentirten Person bei der Abrechnung zu Guten kommt, auf der Habenseite einzutragen, und man pflegt zu sagen, der Konto wird gutgeschrieben, kreditirt, ist Konto Kreditor. Das Nämliche gilt bezüglich der Gegenleistung. (Bei diesem Verfahren muß natürlich die Summe aller Sollposten stets der Summe aller Habenposten gleich sein; die beiden Summen müssen stets bilanziren.)

Die Theorie der doppischen Kontirung besteht daher in der Aufstellung der Grundsätze für das Bestimmen des Konto Debitor und des Konto Kreditor bei den einzelnen Geschäftsfällen.

Gleich hier mag aber bemerkt werden, daß das Debitiren und Kreditiren bei Weitem nicht immer ein wirkliches Schuld- und Forderungsverhältniß irgend einer Person bedeutet, sondern auf nicht wenigen Konten nichts anderes als eine Verbuchungsform ist. So sagt auch Foster: These terms (Debitor und Kreditor) are used merely to distinguish the left from the right-hand side; whilst autors and teachers attempt to preserve their ordinary meaning by shewing, that all items in the debtor columns are in some way indebted to the concern, and viceversa. In dem nämlichen Sinne spricht sich Monginot aus.

1.

Abrechnung ist die Ausgleichung zwischen Schuld und Forderung an die nämliche Person, setzt also das Bestehen von Schulden und Forderungen einer bestimmten Person an die Wirthschaft voraus. Diese Voraussetzung trifft im Rechtssinne der Worte Schuld und Forderung nur auf den Personen-Konten (Konten der Geschäftsfreunde) zu. Zur Erleichterung der arithmetischen Operation des Abrechnens werden Schulden und Forderungen getrennt, die entstandenen und nicht gleichzeitig berichtigten Schulden der Person auf die Schuldenseite, Sollseite geschrieben, der Konto wird debitirt; dagegen werden die entstandenen und nicht gleichzeitig berichtigten Forderungen der Person auf die Forderungsseite, Habenseite geschrieben, der Konto wird kreditirt. Da ferner die Schuldensumme der Person durch jede Berichtigung (Abstattung) und auch durch das allfällige Erlöschen

Digitized by Google

einer Schuld ohne Berichtigung (in Folge der Schenkung, der Verjährung, der Uneinbringlichkeit) — eben so vermindert wird, wie durch eine entstandene und nicht gleichzeitig berichtigte Forderung der nämlichen Person: so sind die Berichtigungen — oder die Erlöschungen — der Schulden ebenfalls auf die Habenseite, und aus dem gleichartigen Grunde die Berichtigungen — oder die Erlöschungen — der Forderungen auf die Sollseite zu schreiben. Daher die Regel.

1. Jeder Personen-Konto ist für die entstandenen Schulden und für die berichtigten oder erloschenen Forderungen der Person zu belasten; dagegen für die entstandenen Forderungen und für die berichtigten oder erloschenen Schulden der Person gutzuschreiben.

2.

Auf den Bestands-Konten werden die in das Eigenthum der Wirthschaft gelangten und die aus dem Eigenthume weggegebenen materiellen Vermögensbestandtheile (Geld und Sachen) verrechnet. Das Uebernehmen und Weggeben kann nur durch eine Person vollzogen werden, und der Bestands-Konto repräsentirt eben diese Person. Ist nun diese Person — wie oft wirklich der Fall — ein bei der Wirthschaft Bediensteter: so entsteht zwar für diesen Bediensteten durch das von ihm vollzogene Uebernehmen und Weggeben der Bestände weder Schuld noch Forderung (im Rechtssinne) gegen den Eigenthümer, aber doch die Verpflichtung zur Nachweisung, wie viel er übernommen und wie viel er weggegeben hat, und wie viel demnach unter seiner Obhut verblieben ist. Wenn z. B. ein Magazineur 200 Meter Tuch à 10 fl. übernimmt, so wird das Tuch nicht sein Eigenthum, und er daher dem Wirthschaftsherrn nicht etwa 200 Meter Tuch oder 2000 fl. schuldig; und wenn er davon 150 Meter à 12 fl. weggibt, so hat er nicht etwa eine Schuld von 150 Meter Tuch oder 1800 fl. damit getilgt oder gar diesen Betrag vom Wirthschaftsherrn zu fordern: sondern er hat nur die Richtigkeit der Uebernahme und der Weggabe, und den hiernach noch vorhandenen Bestand an Tuch nachzuweisen. Diese Rechtfertigung des Bediensteten ist einer eigentlichen Abrechnung insoferne ähnlich als die Uebernahme der Bestände den Bediensteten mit der Verpflichtung der Bestandsnachweisung belastet, und die Weggabe, soweit ihre Größe reicht, denselben davon entlastet. Man kann diese Nachweisung als eine dienstliche Abrechnung auffassen, und hiernach den Bestands-Konto für das durch den Bediensteten Uebernommene belasten und für das durch ihn Weggegebene gutschreiben, ohne sich hierdurch mit den thatsächlichen Verhältnissen geradezu in Widerspruch zu setzen. Wenn die Gebarungen mit einer bestimmten Gattung von Beständen durch den Eigenthümer selbst vollzogen werden, kann allerdings auch nicht einmal von einer dienstlichen Abrechnung die Rede sein; allein da die herrschende doppische Auffassung der Geschäftsfälle unausweichlich die Verbuchung derselben in der Form von Schuld und Forderung mit sich bringt: so erübriget nichts anderes, als auch in diesem Falle, den Konto so wie jeden anderen Bestands-Konto zu behandeln.

2. Jeder Bestands-Konto ist für die in das Eigenthum der Wirthschaft gelangten Sachen in ihren sachlichen Größen und ihrem

Digitized by Google

Uebernahms-Geldwerthe (Anschaffungspreis und andere die Sache speziell betreffende Kosten) zu belasten, und für die weggegebenen Sachen in ihren sachlichen Größen und ihrem für die Weggabe festgestellten Geldwerthe gutzuschreiben.

Nach der obigen Regel sind die Bestandsänderungen auch in ihrer sachlichen Größe zu verbuchen, wie es ein Bestands-Konto seinem Begriffe nach fordert. Die Verbuchung der sachlichen Größen im Hauptbuche findet man nur in einer geringen Anzahl von Fachschriften; die Mehrzahl lehrt, im Hauptbuche seien nur die Werthgrößen zu kontiren. Allein wenn man im Hauptbuche die Kontirung der sachlichen Größen unterläßt, so wird die Aufschreibung derselben in Nebenbüchern, die man Skontri nennt, erforderlich. In diesen Neben- oder Hilfsbüchern werden dann entweder die sachlichen Größen allein oder zugleich auch die entsprechenden Geldbeträge eingestellt. In einem wie in dem anderen Falle entsteht dadurch — abgesehen davon, daß man ein für sich allein nicht genügendes Hauptbuch hat — eine unnöthige Arbeitsvermehrung, weil doch auch im Hauptbuche die Geldbeträge, also die Geschäftsfälle zweimal, nämlich einmal im Skontro und einmal im Hauptbuche verbucht werden müssen. — Wo die Verrechnung der sachlichen Größen nicht thunlich ist, wie im Kleinverschleiße vorkommt, entfällt natürlich die Kontirung der Sachenbeträge im Hauptbuche; aber unter diesen Umständen ist auch die Führung der entsprechenden Skontri unthunlich; und ist bei solchen Geschäften eine streng vollständige Buchführung nicht vorhanden.

3.

Die an die Wirthschaft oder zu Gunsten derselben vollzogenen Leistungen bringen entweder Vermögensbestandtheile in das Eigenthum der Wirthschaft oder sie gereichen der Wirthschaft in irgend einer anderen Richtung zum Nutzen. Die ersteren sind im Geld- oder in einem Sachen-Rechnungsmaßstabe meßbar, also verrechenbar; die letzteren, z. B. die Dienstleistung eines Buchhalters oder eines Kassiers, der Genuß des allgemeinen Staatsschutzes u. s. w., sind nach keinerlei Rechnungsmaßstab meßbar, sie sind unverrechenbar. Ebenso unterscheiden sich die von der Wirthschaft an andere oder zu Gunsten anderer Personen vollzogenen Leistungen in verrechenbare und nicht verrechenbare; so z. B. ist die Größe der Mühewaltung der Wirthschaft bei Besorgung eines Kommissionsgeschäftes nach keinem Rechnungsmaßstabe meßbar, also unverrechenbar. Da nun im doppischen Rechnungsstyle stets die Leistung und die Gegenleistung (Soll und Haben) verbucht werden muß, so bedarf man in jedem Falle, in welchem entweder die Leistung oder die Gegenleistung unverrechenbar ist, eines Auskunftsmittels, um auch für das an sich Unverrechenbare einen Rechnungsposten zu ermöglichen. Das Mittel wird darin gefunden, daß man den Betriebsausdruck der verrechenbaren Leistung zugleich als den Betriebsausdruck der unverrechenbaren Leistung annimmt. Diese Annahme ist als eine gerechtfertigte anzuerkennen, da ja die verrechenbare Leistung eben das vereinbarte (nach Umständen das gesetzlich bestimmte) Aequivalent der unverrechenbaren Leistung ist. Hat z. B. die Wirthschaft Gewerkslokalitäten gemiethet, so ist der Miethzins eine verrechenbare Leistung der Wirthschaft und ist das Aequivalent für die ihr gewährte, unverrechenbare, Benützung der Lokalitäten. Der Betrag des

Digitized by Google

Miethzinses, die Leistung der Wirthschaft ist entweder nach Punkt 2 dem Kassa-Konto oder nach Punkt 1 dem Personen-Konto des Vermiethers gutzuschreiben, je nachdem zur Zeit der Fälligkeit die Zahlung von Seite der Wirthschaft erfolgt oder nicht; die der Wirthschaft zu Theil gewordene Leistung aber — die ihr gewährte Benützung der Lokalitäten — ist im gleichen Betrage auf einem anderen geeigneten Konto, in unserem Beispiele: Handlungsunkosten-, oder Miethzins-Konto, im Soll zu verbuchen. Die Konten zur Verrechnung des Betriebsausdruckes der an sich unverrechenbaren Leistungen sind die reinen Betriebs-Konten. Auf diesen Konten kann, wie aus dem Vorhergehenden erhellet, von einer Abrechnung über Schuld und Forderung, oder auch nur von einer dienstlichen Abrechnung zwischen dem Handelsherrn und einem seiner Bediensteten keine Rede sein, da ein reiner Betriebs-Konto weder Schulden oder Forderungen, noch einen Geld- oder Sachenbestand ausweiset. Es wäre daher an sich gleichgiltig, den einen reinen Betriebs-Konto treffenden Posten auf die Soll- oder auf die Habenseite zu setzen; aber Gründe der Zweckmäßigkeit sprechen dafür, die äquivalenten Beträge der an die Wirthschaft vollzogenen unverrechenbaren Leistungen auf die Sollseite, dagegen die äquivalenten Beträge der von der Wirthschaft vollzogenen unverrechenbaren Leistungen auf die Habenseite des Konto zu stellen, weil anders die Summe der Sollposten und die Summe der Habenposten des Hauptbuches nicht bilanziren würden, wie man sich an jedem beliebigen Beispiele überzeugen kann. — Das Debitiren und Kreditiren der reinen Betriebs-Konten ist daher nur eine Verbuchungsform, und bedeutet keineswegs irgend ein Schuld- oder Forderungsverhältniß.

3. Jeder reine Betriebs-Konto ist für die zu seiner Geschäftsabtheilung in Beziehung stehenden Vermögensverminderungen zu debitiren, und für die zu seiner Geschäftsabtheilung in Beziehung stehenden Vermögensvermehrungen zu kreditiren.

4.

Durch die zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Gebarungen werden der Wirthschaft entweder Vermögensbestandtheile zugebracht, oder es werden solche ihrem Vermögen entnommen (§. 76). Für die erlangte Vermögensvermehrung ist (nach Punkt 1 und 2) der geeignete Bestands- oder Personen-Konto zu debitiren; aber die Wirthschaft vollzieht dafür keine Gegenleistung, es ist also thatsächlich ein Habenposten in diesem Falle nicht gegeben. Zur Umgehung dieses Mangels wird zu dem Auskunftsmittel gegriffen, daß man die nach Maßgabe der erlangten Vermögensbestandtheile im Soll verrechnete Vermögensvermehrung, weiter auch noch nach der zu Grunde liegenden Veranlassung — nach dem Erwerbungstitel — auf einem bestimmten Konto verrechnet, und zwar (wieder, wie bei den reinen Betriebs-Konten), nur um das Bilanziren der Soll- und Habensumme zu erhalten, auf der Habenseite dieses Konto. Z. B.: Die Wirthschaft hat ein Legat von 1000 fl. ausgezahlt erhalten, so wird der Kassa-Konto dafür debitirt, und der Betrag weiter noch auf dem Konto der außerordentlichen Ereignisse (oder Erbschafts-Konto, wenn ein solcher geführt wird) als Legat, und zwar der Bilanzirung wegen auf der Habenseite verbucht. Das Gesagte gilt in entgegengesetzter Richtung bezüglich der nicht zum Wirthschaftserfolge gehörigen Vermögensverminderungen. Das Debitiren

Digitized by Google

und Kreditiren auf den Konten der nicht zum Wirthschaftserfolge gehörigen Gebarungen bedeutet, gleichwie auf den Betriebs-Konten, keinerlei Schuld- oder Forderungsverhältniß, sondern ist lediglich nur eine Verbuchungsform.

4. Jeder Konto für nicht zum Wirthschaftserfolge gehörige Gebarungen ist für die aus seinem Erwerbungstitel entstandenen Vermögensvermehrungen gutzuschreiben; und für die aus seinem Entäußerungstitel entstandenen Vermögensverminderungen zu belasten.

§. 80.

Beleuchtung des herrschenden Kontirungs-Grundsatzes: Der Nehmer ist zu debitiren, der Geber zu kreditiren.

Mehrfach wurde versucht, einen einheitlichen Grundsatz für die gesammte doppische Kontirung aufzustellen. Jeder solche Versuch muß nothwendig fehlschlagen. Der doppische Konto ist zur Abrechnung zwischen Schuld und Forderung (Debet und Credit, Soll und Haben) eingerichtet. Da nun nicht aus jedem Geschäftsfalle eine Schuld für eine Person und zugleich eine Forderung für eine andere Person hervorgeht oder vice versa, so müßte ein einheitlicher Kontirungs-Grundsatz sowohl für die Gebarungen, bei welchen der Schuld (Forderung) einer Person die Forderung (Schuld) einer anderen Person gegenübersteht, als auch für die Gebarungen, bei welchen dies nicht der Fall ist, also für Gebarungen geradezu entgegengesetzter Art gleichmäßig Geltung haben, was logisch unmöglich ist. Noch weniger kann ein für die Verbuchung nach Schuld und Forderung aufgestellter Grundsatz zugleich für die Verbuchung des Konten-Abschlusses Geltung finden, weil durch diesen Abschluß weder eine Schuld oder Forderung für irgend eine Person entsteht, noch durch denselben eine Schuld oder Forderung berichtiget wird.

Der älteste dem Verfasser bekannt gewordene allgemeine Kontirungs-Grundsatz ist von Barreme (1721): Ce qui entre doit à ce qui sort und l'homme avec je négocie doit être le Débiteur lorsqu'il n'entre rien, et doit être le Créditeur lorsqu'il ne sort rien. De la Porte gibt als allgemeine Regel: Tout ce qui entre en mon pouvoir ou sous ma direction est Débiteur; tout ce qui sort hors de mon pouvoir ou hors ma direction est Créancier. Diese Grundsätze fanden keine weitere Verbreitung. Dagegen erlangte der Grundsatz: „Der Nehmer ist zu debitiren, der Geber zu kreditiren" eine noch gegenwärtig vorherrschende Anerkennung. Dieser Grundsatz ist nach Foster schon in John Clark, Lectures on Accounts 1732 mit den Worten enthalten: He that receives and is accountable for what he receives is Debtor; and he that delivres or to whom any person is accountable is Creditor. Der nämliche Grundsatz wurde von Müller 1785 mit den Worten: „Jeder, er sei Person oder Konto, der empfängt, ist Debitor an den Konto, von dem er etwas empfangen hat; hingegen der gibt, ist Kreditor per denjenigen oder den Konto, dem er etwas gegeben hat"; und von Degrange in folgender Fassung gegeben: L'individu qui reçoit, ou le compte de l'objet que l'on reçoit, doit être débité; et l'individu qui fournit, ou le compte de l'objet que l'on fournit, doit être crédité. Marchi gibt dem Grundsatze den verbesserten

Digitized by Google

Ausdruck: Addebitare chi riceve un valore, o chi di un valore divien debitore; e accreditare chi lo da, o chi ne vien creditore.

Der Grundsatz beruht auf dem aus falschen Prämissen abgeleiteten Schlusse: Bei jedem Geschäftsfalle ist ein Geber und ein Nehmer betheiliget; wer einen Werth übernimmt, ist schuldig dafür einen gleichen Gegenwerth zu leisten, und wer einen Werth liefert, hat dafür einen gleichen Gegenwerth zu fordern: also ist bei jedem Geschäftsfalle der Nehmer Debitor und der Geber Kreditor.

Der Obersatz kommt in verschiedenen Fassungen vor: Man kann nicht weggeben, ohne daß Jemand empfängt; und nicht nehmen, ohne daß Jemand gibt. Grundsätze der Rechnungswissenschaft 1774. — Il valore non può esser ricevuto da una senza che sia dato da un altra personalità. Marchi. — Tout fait de comptabilité suppose deux agens, dont l'un fournit et l'autre reçoit. Chalier. — Every transaction necessarily involves a giver and a receiver. Hamilton. Schon dieser Obersatz trifft nicht in allen Fällen zu. Ist z. B. die bestehende Schuld eines Geschäftsfreundes wegen Uneinbringlichkeit abzuschreiben, oder ist eine Quantität Waaren durch einen Brand zu Grunde gegangen: so wird hier nichts gegeben, nichts genommen, es ist kein Geber und kein Nehmer da, es entsteht für Niemanden eine Forderung oder Schuld, und könnte folglich nach dem aufgestellten Grundsatze kein Konto debitirt und keiner kreditirt werden. Der Untersatz ist aber sogar in ziemlich häufigen Fällen unwahr. Bei den nicht zum Wirthschaftserfolge gehörigen Gebarungen hat in der Regel derjenige, welcher an die Wirthschaft gibt, dafür keinen Gegenwerth zu fordern, und ist derjenige, welcher von der Wirthschaft einen Werth erhält, nicht schuldig dafür einen Gegenwerth zu leisten. Hierher gehören auch die Haushaltskosten. Nimmt der Eigenthümer zur Bestreitung seines Haushaltes Geld aus der Gewerbskasse, so findet man nach dem aufgestellten Grundsatze für diesen Betrag keinen Konto Debitor; einen Konto des Wirthschaftsherrn kann man nicht debitiren, weil derselbe zu keiner Gegenleistung verpflichtet ist, und einen anderen Konto nicht, weil keine andere Person etwas empfangen hat. Das Nämliche findet bei den meisten gemeinsamen Gewerbsunkosten (Handlungsunkosten) statt, wie bei der Zahlung der öffentlichen Abgaben, der Miethzinse, der Besoldungen u. s. w.; nach dem aufgestellten allgemeinen Grundsatze kann hier überall der Konto des Empfängers — der Steuerberechtigte, der Vermiether, der Wirthschaftsbeamte — nicht debitirt werden, weil der Empfänger dafür keinen Gegenwerth d. i. keinen Vermögensbestandtheil in das Eigenthum der Wirthschaft zu leisten schuldig ist, und ein anderer Konto nicht, weil keine andere Person etwas empfangen hat. Bei solchen allgemeinen Betriebskosten und bei den Haushaltskosten tritt das Widernatürliche der Verbuchung unter der Form von Schuld und Forderung so deutlich hervor, daß sich wohl Niemand der Wahrnehmung derselben verschließen kann. Man sucht nun durch erkünstelte Vorstellungen darüber hinwegzukommen; so sagt z. B. Degrange (und ähnlich Marchi) zur Rettung des allgemeinen Grundsatzes: Bei der Buchführung betrachtet man die für Rechnung des Handelsherrn verlorenen oder verbrauchten Summen so, als wären sie durch ihn empfangen worden. (En comptabilité on considère toutes les sommes perdues ou dépensées pour compte du négociant, comme étant reçues par lui.) Wessen Einbildungskraft so stark ist, daß er eine aus seiner Kasse bestrittene Ausgabe sich als eine Einnahme vorzustellen vermag, der kann allerdings damit Alles, was er will — aber freilich nur sich, nicht auch Anderen — beweisen.

Digitized by Google

§. 81.

Eröffnung des Hauptbuches.

Jeder Personen-Konto ist für die am Anfange des Rechnungsjahres etwa bereits bestehende Schuld der Person zu debitiren, oder für die Forderung der Person zu kreditiren; und jeder Bestands-Konto für die ihn betreffenden anfänglichen Bestände in ihrer sachlichen Größe und in ihrem Geldwerthe zu belasten (§. 71 Pkt. a u. b). Bei Sachen, welche zum dauernden Gebrauche bei der Wirthschaft selbst bestimmt sind, genügt die Belastung des Konto im Geldwerthe allein. (§. 74 Pkt. 3.)

Da hiernach der Geldausdruck des gesammten Aktiv-Vermögens einseitig im Soll — die Barschaft und die Sachen im Soll der Bestands-Konten und die Schulden der Personen (Aktiva der Wirthschaft) im Soll der Personen-Konten — und ebenso das Passiv-Vermögen, nämlich die Forderungen der Personen, einseitig im Haben der Personen-Konten vorkommen: so werden die Sollsumme und die Habensumme des Hauptbuches nicht bilanziren, und es muß, wenn man diese Bilanzirung aufrecht erhalten will, den auf den Partikular-Konten vollzogenen Buchungen des anfänglichen Aktiv- und Passiv-Vermögens eine das Gleichgewicht herstellende Buchung an die Seite gestellt, es muß das anfängliche Vermögen ein zweites Mal, aber im entgegengesetzten Sinne verbucht werden. Durch die Buchung des anfänglichen Vermögens auf den Partikular-Konten ist die Bilanz des Soll und Haben nur um den arithmetischen Unterschied zwischen dem Aktiv- und dem Passiv-Vermögen d. i. um den Betrag des reinen Vermögens gestört, folglich ist zur Herstellung der Bilanz nichts anderes als die Verbuchung des reinen Vermögens, und zwar des reinen Aktiv-Vermögens im Haben (oder des reinen Passiv-Vermögens im Soll) eines eigenen Konto des reinen Vermögens — Kapital-Konto §. 78 Pkt. 1 a — erforderlich. Z. B. bei einem Aktiv-Vermögen von 60.000 fl. und einem Passiv-Vermögen von 25.000 fl. gibt die erste Buchung auf den Partikular-Konten im Soll 60.000 fl. und im Haben 25.000 fl.; stellt man nun den Betrag des reinen Aktiv-Vermögens von 35.000 fl. auf dem Kapital-Konto in das Haben, so beträgt hiernach die ganze Habensumme des Hauptbuches ebenfalls 60.000 fl. und die Bilanz des Soll und Haben ist hergestellt. Regel:

Digitized by Google

Am Anfange des Rechnungsjahres sind die Bestands-Konten für die anfänglichen Vermögensbestände und die Personen-Konten für die anfänglichen Schulden der Personen zu debitiren; und die Personen-Konten weiter für die anfänglichen Forderungen der Personen zu kreditiren; dagegen ist der Kapital-Konto für das anfängliche reine Aktiv-Vermögen gutzuschreiben (oder für das anfängliche reine Passiv-Vermögen zu belasten).

Die Meinung, daß bezüglich des anfänglichen Vermögens nur der Betrag des reinen Vermögens allein zu buchen sei, spricht auch Foster aus: the better and more scientific plan is to credit the Stock for the net Capital only.

In Obigem wurde die Aufstellung eines Kapital-Konto lediglich aus dem Postulate der Bilanz des Soll und Haben abgeleitet. Zu einem anderen Zwecke ist ein eigener Konto des anfänglichen Vermögens in der That nicht erforderlich, insbesondere auch nicht zur Aufzeigung dieses Vermögens. Das jährliche Inventar ist ein an sich nothwendiger Bestandtheil jeder geregelten Verrechnung, und ist für die Handelswirthschaft überdies gesetzlich angeordnet. Das Inventar gewährt aber sowohl die genaue Einsicht in alle Einzelheiten des Vermögens als auch (in seinen Rubrikensummen) die Uebersicht über dieses Vermögen nach den Gattungen seiner Bestandtheile. Zur Kenntnißnahme des Vermögens bedarf man daher eines eigenen Kapital-Konto nicht, da ein solcher Konto nichts zeigt, was nicht bereits im Inventare gegeben ist; im Gegentheile gewährt ein Kapital-Konto höchstens — wenn nämlich auf denselben nicht blos das reine Vermögen, sondern das Aktiv- und Passiv-Vermögen aufgenommen wird §. 78 Pkt. 1 b — eine summarische Uebersicht des Vermögens, wie sie das Inventar in seinen Rubrikensummen ebenfalls gewährt, nicht aber auch die Einsicht in die einzelnen Bestandtheile des Vermögens, wenn man nicht etwa im Hauptbuche das ganze Inventar unter dem Titel Kapital-Konto wieder wörtlich abschreiben will. Die Aufstellung eines Konto für das anfängliche Vermögen ist daher nur aus dem Postulate der Bilanz des Soll und Haben, also nur aus dem doppischen Formalismus zu rechtfertigen. Unbedingt nothwendig ist der Kapital-Konto selbst in dieser Beziehung nicht, da die Bilanz des Soll und Haben nur zur Kontrole der arithmetischen Richtigkeit der Kontirung (Uebertragung aus dem Tagebuche in das Hauptbuch) dient, und diese Kontrole auch ohne das Bestehen eines Kapital-Konto erreicht werden kann (§. 91). Aus diesem Grunde haben wir behauptet (§. 71 Pkt. 2), das anfängliche Gesammt-Vermögen sei nicht nothwendig, sondern nur nach allgemeiner Uebung Gegenstand des Hauptbuches; und wenn, wie Dr. Jäger sagt, ein Hauptbuch ohne Kapital-Konto ein Körper ohne Kopf ist, so ist wohl ebenso richtig der Kapital-Konto ein mehr oder weniger leerer Kopf.

§. 82.

Verbuchung auf Personen-Konten.

1. Der Acceptations-Konto ist als Konto der zur Zeit noch unbestimmten Bezugsberechtigten von Wechselsummen ein Personen-Konto (§. 77 Pkt. 3). Der Gegenstand dieses Konto sind die vom Wirthschaftsherrn zu zahlenden Wechsel; diese Wechsel sind entweder von ihm selbst ausgestellt, oder sie sind von einem

Digitized by Google

Geschäftsfreunde auf ihn gezogen, trassirt, worden; die ersteren werden eigene — auch trockene — Wechsel, die letzteren werden Tratten genannt.

Für einen eigenen Wechsel ist der Acceptations-Konto bei der Hinausgabe (Emission) des Wechsels zu kreditiren, weil eben erst durch die Emission (nicht vor derselben, aber auch sogleich mit derselben) eine Wechselforderung gegen den Aussteller entsteht.

Bei Tratten tritt die Wechselforderung gegen den Wirthschaftsherrn erst durch seine Acceptation ein, daher kann der Acceptations-Konto folgerichtig erst dann für eine bestimmte Tratte gutgeschrieben werden, nachdem der Wirthschaftsherr sein Accept auf dem Wechsel beigesetzt hat, so z. B. Degrange, Barreme.

Nach einer anderen Meinung soll der Acceptations-Konto nicht erst bei der Acceptation, sondern schon bei der Avisirung der Tratte kreditirt werden, so nach Augspurg, Odermann, Pöschl, Barré, Monginot. — Nach einer dritten Meinung endlich soll eine Verbuchung überhaupt erst bei der Zahlung der Tratte vorgenommen, nämlich der Trassant debitirt und Kassa gutgeschrieben werden, wodurch die Führung eines Acceptations-Konto ganz wegfällt. Von einigen, z. B. Bleibtreu, Petter wird das Verfahren, die Verbuchung nicht bei der Avisirung und nicht bei der Acceptation, sondern erst bei der Zahlung der Tratte vorzunehmen, nur bezüglich der Tratten mit kurzer Sicht gebilliget.

Für die eingelösten Tratten und eigenen Wechsel ist der Acceptations-Konto zu debitiren. Wenn die Einlösung am Verfalltage stattfindet, also der volle Nominalbetrag ausbezahlt wird, so ist die Verbuchung eine ganz einfache, indem nur der Kassa-Konto für den nämlichen Betrag zu kreditiren ist. Im Falle aber die Einlösung vor der Verfallzeit gegen Diskont erfolgt, ist nach der gewöhnlichen Lehre — Bleibtreu, Degrange, Hamilton — der Acceptations-Konto für die volle Wechselsumme zu debitiren, dagegen der Kassa-Konto für den wirklich hinausgezahlten Betrag, und der Diskont-Konto für den erzielten Diskont gutzuschreiben. Ebenso müßte, wenn der Wirthschaftsherr für einen eigenen Wechsel nur gegen Diskont einen Nehmer findet, nach dieser Uebung der Acceptations-Konto für die volle Wechselsumme kreditirt, dagegen für den erlangten Gegenwerth der eben geeignete Konto (z. B. der Kassa-Konto, wenn der Wechsel gegen Bargeld hingegeben wurde) und für den Diskont der Diskont-Konto debitirt werden. Wo diese Fälle häufiger vorkommen, wird das gewöhnliche Verfahren lästig, da in jedem einzelnen solcher Fälle der Diskontbetrag abgesondert verbucht werden muß. Dieser Uebelstand kann beseitiget werden, wenn man auf dem Acceptations-Konto eine Spalte für den Nominalbetrag und eine Spalte für den Geldbetrag anwendet. Man hat dann bei der Einlösung einer noch nicht fälligen Tratte nur den Kassa-Konto für den Einlösungsbetrag gutzuschreiben und den Acceptations-Konto für eben diesen Betrag unter Beisetzung des Nominalbetrages zu debitiren; bei der Emission eines eigenen Wechsels aber den Kassa-Konto für den erlangten Betrag zu belasten und den Acceptations-Konto für eben diesen Betrag unter Beisetzung des Nominalbetrages zu kreditiren. Bei diesem Verfahren wird dann durch den Abschluß des Acceptations-Konto das Ergebniß der sämmtlichen Diskontirungen in einem einzigen Betrage ausgewiesen, wie das folgende Muster 38 zeigt.

2. Erloschene Forderungen und Schulden. Forderungen und Schulden können ohne Berichtigung erlöschen und zwar entweder aus dem Titel der Uneinbringlichkeit einschließlich der Verjährung oder aus dem Titel der Schenkung.

Digitized by Google

Acceptations-Konto

Soll

Tgb.-Post	Datum	1880	Nominalbetrag			
	15/7	Die Tratte Münsters Ordre Waldaus hier per 15. Okt. 1200 fl.				
		abzüglich 6% Diskont für 3 Monate . . 18 „				
		eingelöst . . .	1200	.	1182	.
	20/9	Meinen eigenen Wechsel vom 20. August l. J. Ordre Finster pr. 20. Nov. 2000 fl.				
		abzüglich 6% Diskont für 2 Monate . . 20 „				
		eingelöst . . .	2000	.	1980	.
	31/12	Auf neue Rechnung: Eigener Wechsel Ordre Hell 1000 fl.				
		pr. ultimo Jänner 1881; ab Diskont 5 „				
		für 30 Tage	1000	.	995	.
	31/12	Diskontgewinn	. . .	.	5	50
			4200	.	4162	50
		1881				

Haben

Tgb.-Post	Datum	1880	Nominalbetrag			
	10/7	Accept der Tratte Münsters Ordre Waldaus pr. 15. Oktober	1200	.	1200	.
	20/8	Eigener Wechsel pr. 20. Novemb. Ordre Finster 2000 fl.				
		abzüglich 6% Diskont für 3 Monate . . 30 „				
		hinausgegeben	2000	.	1970	.
	15/12	Eigener Wechsel pr. ultimo Jänner 1881 Ordre Hell 1000 fl.				
		abzüglich 6% Diskont für 45 Tage . . fl. 7.50				
		hinausgegeben	1000	.	992	50
			4200	.	4162	50
		1881				
	1/1	Saldo voriger Rechnung: Eigener Wechsel pr. ultimo Jänner Ordre Hell . .	1000	.	995	.

Digitized by Google

Wenn eine Forderung der Firma an einen Geschäftsfreund ganz oder theilweise uneinbringlich wird: so ist der Konto des Geschäftsfreundes für den uneinbringlich gewordenen Betrag zu kreditiren, und (am zweckmäßigsten) ein eigener Verlust-Konto, als Sub-Konto des Gewinn- und Verlust-Konto (§. 67 Pkt. 4 b), für den nämlichen Betrag zu debitiren. Die Debitirung trifft hiernach einen zum Handelsbetriebe gehörigen Konto, weil Kreditgeschäfte mit dem Handelsbetriebe nothwendig verbunden, und Verluste aus solchen Geschäften bei aller Vorsicht nicht immer zu vermeiden sind. Aber auch, wenn eine Forderung der Firma nicht durch die Zahlungsunfähigkeit des Schuldners, sondern durch Verjährung uneinbringlich geworden wäre, ist die Debitirung richtigerweise auf eben diesem Verlust-Konto vorzunehmen, weil die Verjährung nur bei unzureichender Sorgfalt der Wirthschaftsführung eintreten konnte.

3. Schenkung. Im Falle die Schuld eines Geschäftsfreundes aus dem Titel der Schenkung erlöscht, ist der Konto des Geschäftsfreundes für die erloschene Schuld zu kreditiren und der Konto der außerordentlichen Ereignisse für den nämlichen Betrag zu belasten, weil solche Schenkungen mit dem Gewerbsbetriebe nicht im ursächlichen Zusammenhange stehen, und daher nicht zum Wirthschaftserfolge gehören. Aus eben diesem Grunde wäre, wenn ein Geschäftsfreund seine Forderung an die Firma durch Schenkung aufgibt, die erloschene Forderung auf dem Konto der außerordentlichen Ereignisse im Haben zu buchen und der Konto des Geschäftsfreundes dafür zu debitiren.

4. Rabatt. Bei Schulden und Forderungen mit bestimmter Verfallzeit kommt ein theilweises Erlöschen ohne Berichtigung dann vor, wenn für die vor der Verfallzeit eintretende Zahlung ein Abzug — Rabatt oder Skonto genannt — zugestanden wird. Wenn z. B. der Geschäftsfreund eine Schuld von 1000 fl., welche erst am 1. Oktober fällig wird, bereits am 1. Mai mit 25 fl. Rabatt tilgt: so ist der Konto des Geschäftsfreundes für die ganze getilgte Schuld gutzuschreiben, dagegen für die eingezahlten 975 fl. der Kassa-Konto und für den zugestandenen Rabatt von 25 fl. derjenige Konto zu belasten, aus dessen Gebarungen die nunmehr getilgte Schuld des Geschäftsfreundes herrührt, z. B. der Tuch-Konto, wenn die Schuld aus einem Tuchgeschäfte entstanden war. Berichtiget aber die Firma die Forderung eines Geschäftsfreundes vor der Verfallzeit und gegen Rabatt: so ist der Konto des Geschäftsfreundes für die ganze getilgte Forderung zu debitiren, dagegen ist für den wirklich hinausgezahlten Betrag der Kassa-Konto, und für den Rabatt derjenige Konto gutzuschreiben, aus dessen Gebarungen die nunmehr getilgte Forderung des Geschäftsfreundes herrührt. Da nämlich beim Abschlusse des Zeitgeschäftes der Geldbetrag desselben eben in der Voraussetzung, daß die Zahlung erst in einer späteren Zeit erfolgen werde, höher gestellt und der entsprechende Geschäfts-Konto für diesen höheren Betrag gutgeschrieben (oder belastet) worden war: so fordert die Folgerichtigkeit, eben diesen Konto, in so weit die Voraussetzung nicht zugetroffen ist, für die Wirkung dieses Umstandes, das ist für den Rabatt wieder zu belasten (oder gutzuschreiben). Aus diesem Grunde erscheint die Verbuchung des Rabatts auf einem eigenen Rabatt- und Skonto-Konto, oder auf dem Gewinn- und Verlust-Konto nicht korrekt; und ist nur in dem Falle als Nothbehelf zulässig, wenn sich der entsprechende besondere Konto nicht bestimmen läßt, z. B. wenn der Rabatt auf einen Saldo verschiedener Soll- und Habenposten gewährt wurde. — In dem eben nicht selten vorkommenden Falle, daß die Firma

Digitized by Google

die Verkaufspreise bestimmter Handelsartikel mit Rücksicht auf den Verkauf auf Zeit berechnet (tarifirt) hat, und für Kontantzahlungen einen Rabatt oder Skonto von diesen Preisen zugesteht, ist bei einem Kontantgeschäfte nur der Kontantpreis allein in Rechnung zu nehmen, da nur dieser Preis und nicht der Preis für Verkäufe auf Zeit wirksam geworden ist. Dafür stimmt auch Pöschl.

§. 83.

Verbuchung auf den Bestands-Konten.

1. Der Kassa-Konto nimmt im Soll die vollzogenen Geldeinnahmen und im Haben die vollzogenen Geldausgaben auf, zeigt also die Geldgebarungen und durch die Vergleichung der beiderseitigen Summen den Geldvorrath, Kassarest. Ganz das Nämliche und in gleicher Weise zeigt aber bereits die chronologische Aufschreibung im Kassabuche oder in den Einnahms- und Ausgabsspalten des ungetheilten Tagebuches; der Kassa-Konto ist daher in gegenständlicher Beziehung ein vollständig überflüssiger, weil nutzloser Konto. Die Anwendung des Kassa-Konto wird nur durch den doppischen Formalismus herbeigeführt, indem dieser Konto zu keinem anderen Zwecke erforderlich ist, als um die Bilanz der Soll- und Habensumme des Hauptbuches aufrecht zu erhalten. Dieser Zweck wird aber genügend erreicht, wenn der Kassa-Konto am Schlusse eines jeden Monats für die Summe der Einnahmen dieses Monats belastet und für die Summe der Ausgaben gutgeschrieben wird. Auch Kurzbauer erklärt die postenweise Verbuchung der Geschäftsfälle auf dem Kassa-Konto für überflüssig, und wurde die summarische Kontirung auf diesem Konto schon von Meisner (1805) für zulässig gehalten.

2. Wenn die Firma einem Geschäftsfreunde Waaren von ihrem eigenen Lager zum Verkaufe in Kommission gibt: so ist, weil die Waaren durch ihre Uebergabe in Kommission an sich weder eine Preisänderung erfahren, noch aufgehört haben, Bestandtheile des Vermögens der Firma zu sein, der geeignete Waaren-Konto für die weggegebenen Waaren in ihrem Ankaufspreise zu kreditiren und der Kommissions-Konto des Kommissionärs (nicht dessen Personal-Konto) dafür ebenso zu debitiren. Der letztere Konto ist auch für die Kosten zu belasten. welche durch das Uebergeben der Waare und durch die Ausführung des Kommissionsgeschäftes verursacht werden. Bei diesem Verfahren zeigt der Kommissions-Konto nach Beendigung des Geschäftes den ganzen aus dem Umsatze der betreffenden Waare hervorgegangenen Ertrag (oder die Einbuße). Soll aber dieser Konto den eigentlichen Kommissionserfolg ausweisen, d. h. soll der Konto zeigen, um wie viel durch den im Kommissionswege bewirkten Verkauf mehr oder weniger gewonnen wurde, als die Firma durch den Verkauf am Platze selbst erzielt hätte: so müßte die in Kommission gegebene Waare nicht nach ihren Anschaffungskosten, sondern nach dem Preise bewerthet werden, um welchen dieselbe am Platze verkauft werden könnte. Z. B. Eine Firma in Wien gibt 300 Hektoliter Wein, welche (sammt Nebenkosten) à 20 fl. angeschafft und demnach mit 6000 fl. im Soll des Wein-Konto verbucht worden waren, an Worowski in Krakau zum Kommissionsverkaufe, während der gangbare Verkaufspreis in Wien zur Zeit auf 24 fl. per Hektoliter steht: so wäre der Wein-Konto für 300 Hektoliter im Werthe von 7200 fl. zu kreditiren, und der Konto „Wein in Kommission bei Worowski" für den näm-

Digitized by Google

lichen Sachen- und Geldbetrag zu debitiren. Manche, z. B. Wolf, Kurzbauer, Scherber, halten nur das eben angegebene letztere Verfahren für richtig, und man kann dieser Ansicht die theoretische Berechtigung nicht absprechen. Allein das Rechnungsverfahren beruht dabei auf Voraussetzungen, also nicht auf Wirklichkeiten, sondern auf Wahrscheinlichkeiten; denn schon bei der Annahme des Preises, um welchen die Waare am Platze verkauft werden könnte, ist ein Mißgriff möglich; und wenn auch der Preis vollkommen richtig angenommen wäre, so ist jedenfalls ungewiß, ob sich während der Zeit, in welcher dieser Preis aufrecht bleibt, auch ein Käufer am Platze gefunden hätte, also ob die Firma jenen Gewinn aus dem Weinverkaufe, welchen sie durch die obige Verbuchung auf dem Wein-Konto als bereits erfolgt hinstellt, auch wirklich gemacht hätte.

Ganz verfehlt aber ist es, den Kommissionär (den Personal-Konto desselben) für die ihm in Kommission gegebenen Waaren zu debitiren, wie von Einigen, z. B. Crippa, geschieht. Der Kommissionär schuldet zur Zeit der Uebernahme der Kommissionswaare seinem Kommittenten nichts, wie von Barreme, Barré, Rossi, Hamilton richtig hervorgehoben wird; er hat nur die Verpflichtung, das übernommene Kommissionsgeschäft ordnungsmäßig zu vollziehen, und erst von dem Ergebnisse dieses Vollzuges hängt es ab, wie viel der Kommittent vom Kommissionär zu fordern haben, also der letztere dem ersteren schulden wird.

3. Gewölbs-Konto. Für Waaren, welche eine Großhandlung aus ihren Magazinen in ihr eigenes Verkaufsgewölbe zum Kleinverschleiße übergibt, sind die einschlägigen Waaren-Konten zu kreditiren, und ist der Gewölbs-Konto dafür zu debitiren. Die Bewerthung wird dabei entweder nach den Anschaffungs- oder nach den Verkaufspreisen der Großhandlung vorgenommen. Wir halten das Letztere für zweckmäßiger, weil bei der Verbuchung nach den Anschaffungspreisen die Waaren-Konten, in so weit dieselben für die zum Kleinverschleiße abgegebenen Waaren kreditirt sind, keinen Erfolg zeigen, während auf dem Gewölbs-Konto der schließliche Erfolg in einer Höhe erscheint, auf welche derselbe nur durch die Mitwirkung des Großhandlungsgeschäftes gebracht werden konnte. Kurzbauer ist der nämlichen Meinung wenigstens für den Fall, als der Kleinverschleiß nur einen Nebenzweig des Geschäftes bildet.

4. Die verzinslichen Kreditpapiere, wie Staatsschuldpapiere, Aktien, Pfandbriefe ꝛc., geben im Handel einen zweifachen Ertrag: a) die Interessen für die Zeit, während welcher die Papiere im Eigenthume des Handelshauses waren, und b) den Ertrag (oder die Einbuße) durch die Kursdifferenz beim Einkaufe und Verkaufe. Der für eine Gattung solcher Kreditpapiere eröffnete Konto ist jedenfalls für die erhaltenen Kreditpapiere nach ihrem Nominalwerthe und in ihrem ganzen Kostenbetrage (Kurswerth, Sensarie und Zinsenausstand) zu belasten, dagegen für die weggegebenen Papiere in ihrem ganzen Verkaufsbetrage (sammt dem Zinsenausstande) gutzuschreiben. Der Konto ist auch für jene Interessen zu kreditiren, welche die Firma für die noch in ihrem Eigenthume befindlichen Papiere einkassirt. Wenn nur die Nachweisung des Erfolges im Ganzen verlangt wird, so geschieht die Verbuchung der Geldbeträge in der einen ungetheilten Geldbetragsspalte, wie auf jedem anderen Waaren-Konto. Wenn dagegen der Konto den Erfolg nach seinen beiden Quellen gesondert, nämlich den eigentlichen Handelserfolg (den Gewinn oder Verlust aus den Kursdifferenzen beim Einkaufe und Verkaufe dieser Papiere) für sich, und abgesondert davon den Zinsenertrag zeigen soll: so kann

Digitized by Google

man dieser Forderung durch Anwendung zweier Konten, eines Effekten-Konto und eines Effekten-Zinsen-Konto entsprechen, wie z. B. Scherber, Pöschl. . . . Man kann aber den nämlichen Zweck auch einfach durch die Scheidung der Geldbetragskolonnen in zwei Spalten für „Kapital" und „Interessen" erreichen, von welchen die erste den Betrag des Kurswerthes und der Provision, die zweite den Betrag des Zinsenausstandes aufnimmt; z. B. Einkauf am 1. Sept. 12 Stück fünfperzentige Obligationen à 1000 fl. zu 90 mit Zinsenausstand vom 1. Juli, gibt für die Geldkolonnen:

Soll

Kapital		Interesse	
10.813	50	100	.

und der Verkauf dieser Obligationen am 1. Oktober im Kurse zu $91^1/_8$ . . . . . Haben

Kapital		Interesse	
10.948	66	150	.

§. 84.

Fortsetzung. Rimessen-Konto.

1. Der zur Verrechnung der Wechsel inländischer Valuta bestimmte Rimessen-Konto wird gewöhnlich nur mit einer Betragsspalte geführt. In dieser Spalte werden im Soll die eingelangten und im Haben die einkassirten Rimessen in ihrem Nominalbetrage eingestellt, und somit der Konto — gleichwie derselbe in der That Schulden wirklicher Personen zum Gegenstande hat, also ein Personen-Konto ist (Kurzbauer, Foster, Hamilton), auch — als Personen-Konto behandelt, indem hier nur die Schulden der Wechselschuldner im Soll, und die Berichtigung dieser Schulden im Haben ausgewiesen werden. In so weit die Firma die ihr übergebenen Rimessen wirklich im Nominalbetrage annimmt und anderseits bei der Einkassirung wirklich eben diesen Geldbetrag dafür erhält, also der Nominalbetrag und der Geldbetrag der Rimesse in jedem einzelnen Falle einander gleich sind: ist dieses Verfahren ganz einfach und dürfte gegen dasselbe kaum eine Einwendung zu erheben sein. Wenn aber einzelne Rimessen nur gegen Diskont angenommen oder gegen Diskont weggegeben werden, ist die Verbuchung schwerfällig, weil dann bei einem so eingerichteten Rimessen-Konto der Diskontbetrag in jedem einzelnen Falle abgesondert verrechnet werden muß. Wenn z. B. die Firma am 1. Mai eine am 1. August fällige Rimesse auf 1000 fl. mit 15 fl. Diskont kauft oder in Zahlung annimmt, so wird nach der allgemein bestehenden Uebung der Rimessen-Konto für 1000 fl. belastet, dagegen der Kassa-Konto für 985 fl., und der Diskont-Konto für 15 fl. gutgeschrieben.

2. Zur Beseitigung der postenweisen Verbuchung der Diskontbeträge wird dort, wo Rimessen häufig vor ihrer Verfallzeit angekauft werden, um den Diskont dabei zu gewinnen, für diesen Geschäftszweig ein eigener „Diskontwechsel-Konto" angewendet. Dieser Konto wird ebenfalls nur mit einer Betragsspalte geführt,

Digitized by Google

der Konto aber nicht für die Nominalbeträge der diskontirten Wechsel, sondern für die den Geschäftsfällen entsprechenden Geldbeträge belastet und gutgeschrieben.

3. Zweckmäßiger scheint es uns, den Rimessen-Konto als einen Bestands-Konto aufzufassen, demgemäß denselben nebst der Geldbetragsspalte noch mit einer Spalte für den Nominalbetrag zu versehen, und den Konto sofort wie jeden Konto für irgend eine andere Waare zu behandeln; nämlich für die erhaltenen Rimessen in ihrem Nominalbetrage und dem Geldbetrage ihrer Erwerbung zu debitiren, und für die weggegebenen Rimessen in ihrem Nominalbetrage und in dem der Weggabe entsprechenden Geldbetrage zu kreditiren. Bei dieser Einrichtung und Behandlung des Rimessen-Konto ist dann weder eine postenweise Verrechnung der einzelnen Diskontbeträge, noch ein abgesonderter Diskontwechsel-Konto, noch die Führung eines besonderen Rimessen- oder Diskontwechsel-Skontro erforderlich. Die hier angegebene Verbuchungsart der Rimessen wird auch von Pigier (Refutation ꝛc.) bevorwortet.

4. Die erhaltene Rimesse ist ein Bestandtheil des Aktiv-Vermögens der Firma, und ist daher sogleich bei der Uebernahme im Soll des Rimessen-Konto zu verbuchen, weil anders das Hauptbuch nicht den wahren Stand der Aktiva nachweisen würde. Dies gilt auch dann, wenn die Rimesse noch nicht mit dem Accepte des Trassaten versehen ist, weil der Remittent (und ebenso jeder Girant und der Aussteller) dem Besitzer der Rimesse gesetzlich für die Wechselsummen haftet. — Nach einer anderen Meinung sind die erhaltenen Rimessen nicht zu verbuchen, sondern ist erst bei der Einkassirung der Rimesse der Kassa-Konto zu debitiren und der Konto des Remittenten zu kreditiren, so daß die Verbuchung auf dem Rimessen-Konto ganz wegfällt. Schiebe hält dieses Verfahren für das bessere; Andere, wie z. B. Bleibtreu, finden dasselbe nur bei Rimessen von kurzer Sicht; Augspurg nur bei sogleich fälligen Rimessen zulässig.

5. Der Rimessen-Konto ist nach Einigen, z. B. Barré, auch für solche Wechsel inländischer Währung zu debitiren, welche von der Firma selbst auf ihre Geschäftsfreunde gezogen werden. Diese Buchung ist aber nur in dem Falle richtig, wenn die Firma die Tratte vom Trassaten acceptiren läßt und dieselbe zur späteren Verfügung im Portefeuille behält.

§. 85.

Verbuchung auf Betriebs-Konten, Kommissionswaaren-Konto.

Der Konto über den Umsatz von Waaren, welche an die Firma zum Verkaufe in Kommission übergeben worden sind, hat den Zweck, die Abwickelung des ganzen Kommissionsgeschäftes in allen seinen Einzelheiten und die Abrechnung mit dem Geschäftsfreunde nach beendetem Geschäfte darzustellen. Zu diesem Zwecke ist auf dem Konto der jeweilige Stand der Waare in Uebersicht zu halten, und jeder auf die Kommission bezügliche Geschäftsfall auf diesem Konto zu verbuchen. Zur Nachweisung des jeweiligen Vorrathes an diesen Waaren sind die übernommenen Quantitäten im Soll, die weggegebenen im Haben des Konto aufzuschreiben. Diese Aufschreibung kann zwar, wie auf einem Waaren-Konto, in eigenen Sachen-

Digitized by Google

betragsspalten geschehen, da die Ueberschrift des Konto „(Waare) in Kommission von (N. N.)" bereits anzeigt, daß die Waare nicht Eigenthum der Firma ist; man kann aber auch, um den Unterschied vom Eigenthume auffällig hervortreten zu lassen, die Aufschreibung der sachlichen Größen in der Kolonne der Geschäftsbeschreibung vornehmen, d. h. die sachlichen Größen blos in Vormerkung nehmen, wie z. B. Barré thut. Hat der Kommittent einen limitirten Verkaufspreis bestimmt, so ist dieser Verkaufspreis (Minimalpreis) in der Textkolonne neben dem Sachenbetrage vorzumerken. Eine Debitirung des Konto für den Geldbetrag der übernommenen Waare, so wie eine Kreditirung des Personal-Konto des Kommittenten, wie z. B. bei Barreme (obwohl er selbst sagt, daß dem Kommittenten eine Forderung nicht zusteht, bevor der Kommissionär die Waare verkauft hat), Meisner, Crippa ... vorkommt, ist nicht gerechtfertiget, weil — wie schon bei der Behandlung des Konto für in Kommission gegebene Waaren hervorgehoben wurde (§. 83 Pkt. 2) — für die Firma als Kommissionär noch keine Schuld und für den Kommittenten noch keine Forderung besteht.

Im Laufe des Vollzuges der Kommission ist der Kommissions-Konto nach dem für die Betriebs-Konten aufgestellten Kontirungs-Grundsatze (§. 79 Pkt. 3) für alle aus dem Kommissionsgeschäfte entspringenden Verminderungen des Vermögens der Firma, und zwar nicht nur für die Frachtkosten, Einlagerungskosten und andere Spesen bei der Uebernahme der Waare, sondern auch für die dem Kommittenten etwa noch vor dem Verkaufe ertheilten Vorschüsse und für die nach theilweisem Verkaufe etwa in Barem oder mittels Acceptation seiner Tratten geleisteten Abschlagszahlungen auf das Netto-Produkt zu belasten; dagegen für den Erlös aus den verkauften Waaren unter Angabe der weggegebenen Quantitäten gutzuschreiben. — Geringere Spesen werden bei ihrem Vorkommen gewöhnlich unter den allgemeinen Handlungskosten verrechnet; in diesem Falle wird dann ihre mehr oder minder genau ermittelte Summe, einschließlich der allfälligen Lagermiethe, erst zur Zeit der Abrechnung in das Soll des Kommissions-Konto und in das Haben des Handlungsunkosten-Konto gestellt.

Nach Beendigung des Kommissionsgeschäftes ist der Konto abzuschließen und zwar a) für die der Firma gebührende Provision und b) für die dem Kommittenten hiernach noch verbleibende reine Forderung (Ueberschuß der Habensumme über die Sollsumme) zu debitiren, dagegen für erstere der Provisions-Konto, und für letztere der Personen-Konto des Kommittenten zu kreditiren.

Dem Postulate, den Kommissions-Konto auch für die an den Kommittenten geleisteten Vorschüsse oder Abschlagszahlungen zu debitiren, stimmen z. B. Degrange, Barré ... zu. Von Anderen dagegen, z. B. Kurzbauer, Obermann, Scherber, Pöschl, wird die Meinung vertreten: für die an den Kommittenten geleisteten Vorschüsse und Abschlagszahlungen, wie auch für größere Kosten bei der Uebernahme der Kommissionswaaren sei nicht der Kommissions-Konto, sondern der Personen-Konto des Kommittenten zu debitiren. Bei der Verbuchung nach der ersten Ansicht zeigt der Abschluß des Kommissions-Konto selbst und für sich allein das Abrechnungsergebniß, d. i. die reine Forderung des Kommittenten; bei der Verbuchung nach der zweiten Ansicht zeigt der Abschluß des Kommissions-Konto das Netto-Produkt aus dem Kommissionsverkaufe, dagegen kann die reine Forderung des Kommittenten nur erst aus diesem Netto-Produkte und den auf seinem

Digitized by Google

Personen-Konto gebuchten, auf das Kommissionsgeschäft bezüglichen Posten berechnet werden. Für den Kommissionär steht das Abrechnungsergebniß, die reine Forderung des Kommittenten in erster Linie, und dies spricht für die Verbuchung nach der ersten Art.

§. 86.

Fortsetzung. Partizipationsgeschäfte.

Zur Verbuchung der Partizipationsgeschäfte wird entweder jedem Theilhaber ein eigener oder es wird nur ein einziger Partizipations-Konto eröffnet. Im ersten Falle sind so viele Partizipations-Konten erforderlich, als Theilhaber bestehen; dadurch wird zwar mehr Buchungsarbeit verursacht, doch kann dieses Verfahren unter Umständen den Vorzug verdienen, insbesondere wenn die Geschäftsfälle von jedem der einzelnen Theilhaber vorgenommen werden dürfen und wohl auch durch einen Nichttheilhaber, der dann blos Provision bezieht (Rossi). Im zweiten Falle sind die Partizipations-Konten der Theilhaber entbehrlich.

Bei den Partizipationsgeschäften in Waaren (§. 75 Pkt. 2) ist nebst dem Antheilsverhältnisse der Theilhaber auch zu berücksichtigen, in welcher Weise die Firma an der Vollziehung dieser Geschäfte betheiliget ist. Die Rücksichtnahme auf die Antheilsverhältnisse verlangt nur eine arithmetische Operation, nämlich die Vertheilung der in Rechnung kommenden Größen nach den vereinbarten aliquoten Theilen. An der Vollziehung der Geschäfte kann die Firma so betheiligt sein, daß sie den Einkauf und den Verkauf, oder den Einkauf allein, oder den Verkauf allein besorgt; oder die Firma ist an der Vollziehung der Geschäfte nicht betheiliget. Aus der Darstellung der Verbuchung im ersten dieser Fälle und für zwei Theilhaber läßt sich das Verfahren in den übrigen Fällen unschwer ableiten; und wir behandeln im Folgenden diesen ersten, nämlich den Fall: die Firma habe sich für das Partizipationsgeschäft mit nur einem Theilhaber und zwar auf gleiche Antheile am Gewinn oder Verlust — a metà — verbunden, und besorge sowohl den Einkauf als den Verkauf, wofür derselben die Aufrechnung einer 2% Provision aus der Hälfte des Verkaufsproduktes zugestanden wurde.

Die Firma, welche den Umsatz der Waaren vollzieht, hat den zur Verrechnung dieses Umsatzes bestimmten Konto jedenfalls so zu führen, daß daraus der jeweilige Bestand an Waare, die Abwickelung des Geschäftes und die Antheile der Theilhaber zu erkennen sind. Die Nachweisung des Waarenvorrathes kann zwar, wie auf einem Waaren-Konto, in eigenen Sachenbetragsspalten geschehen, da die Ueberschrift des Konto „(Waare) a metà mit (N. N.)" bereits anzeigt, daß die Waare nicht ungetheiltes Eigenthum der Firma ist; aber es scheint uns zweckmäßig, die sachlichen Größen zur auffälligen Unterscheidung derselben vom ungetheilten Eigenthume nur in die Kolonne der Geschäftsbeschreibung einzustellen, d. i. blos in Vormerkung zu nehmen.

Für die Verbuchung der Partizipationsgeschäfte auf einem einzigen Partizipations-Konto stehen verschiedene Methoden in Anwendung; eine Methode vertheilt die in Rechnung kommenden Beträge sogleich unmittelbar, eine zweite mittelbar auf die Konten der Theilhaber, die anderen Methoden beschränken diese Vertheilung zum Theile oder gänzlich auf das Ergebniß des beendeten Geschäftes.

Digitized by Google

Die erste Methode: Unmittelbare Vertheilung sämmtlicher Posten, ist die korrekteste (wie auch Augspurg zugesteht).

1. Beim Ankaufe wird der Konto a metà für die Hälfte und der Personen-Konto des Theilhabers ebenfalls für die Hälfte des Ankaufspreises, und zwar der Konto a metà unter Vormerkung der ganzen Quantität der übernommenen Waare debitirt;

2. für die sämmtlichen durch das Partizipationsgeschäft verursachten übrigen Kosten werden die beiden genannten Konten u. zw. jeder für die Hälfte dieser Kosten belastet;

Muster 39. (Vertheilung sämmtlicher Posten.)

Soll — Wein a metà mit Fliding — Haben

Datum	1880	fl.	Datum	1880	fl.
	Hekt.:			Hekt.:	
1/8	Gekauft von		26/8	Verkauft an A . . .	
	à 10 fl. . . . 1000			à 12 fl. . . . 600	
	beträgt mein Antheil	5000		beträgt mein Antheil	3600
5/8	Frachtkosten 200 fl.			Verkauft an B. . . .	
	beträgt mein Antheil	100	18/9	à 13 fl. . . . 400	
	Abschluß.			beträgt mein Antheil	2600
19/9	An Provisionskonto	124	19/9	Provision, 2% vom	
	und an Gewinn- und			halben Erlöse, d. i.	
	Verlustkonto . .	1100		6200 fl. . . .	124
	1000	6324		1000	6324

Soll — Fliding — Haben

	1880			1880	
1/8	für den halben Ankaufs-preis von 1000 Hekt. Wein à 10 fl., von uns auf halbe Rechnung mit ihm angeschafft . . .	5000	26/8	Die Hälfte des Erlöses u. s. w.	3600
5/8	Hälfte der Frachtkosten u. s. w.	100	18/9	Die Hälfte des Erlöses u. s. w.	2600
19/9	Provision für u. s. w. .	124			

Soll — Kassa-Konto — Haben

	1880			1880	
26/8	für 600 Hekt. Wein à 12 fl. verkauft a metà mit Fliding	7200	1/8	Gek. a metà mit Fliding 1000 Hekt. Wein à 10 fl.	10.000
18/9	für 400 Hekt. Wein à 13 fl. u. s. w.	5200	5/8	Fracht- u. Einlagerungs-spesen für a metà mit Fliding gekauften Wein	200

Digitized by Google

3. bei jedem Verkaufe wird jeder der beiden Konten für die Hälfte des Verkaufsbetrages, und zwar der Konto a metà unter Vormerkung der ganzen dabei weggegebenen Waare kreditirt;

4. nach Beendigung des Geschäftes ist die der Firma gebührende Provision zu berechnen; für diese Provision ist der Konto a metà zu kreditiren und der Konto des Theilhabers zu debitiren;

Muster 40. (Schließliche Vertheilung des Gewinnes.)

Soll — Wein a metà mit Fliding — Haben

Datum	1880	Hekt.:	fl.	Datum	1880	Hekt.:	fl.
1/8	Einkauf u. s. w. .	1000	10.000	26/8	Verkauf an A u. s. w.	600	7200
5/8	Fracht u. s. w. . .		200	18/9	Verkauf an B u. s. w.	400	5200
19/9	Dem Fliding gebührende Hälfte des Gewinnes . . .		1100	19/9	Provision . . .		124
	Abschluß.						
19/9	An Provisionskonto		124				
	und an Gewinn- und Verlustkonto . .		1100				
		1000	12.524			1000	12.524

Soll — Fliding — Haben

	1880			1880	
19/9	Provision	124	19/9	Die Hälfte des Gewinnes u. s. w.	1100

Soll — Kassa-Konto — Haben

	1880			1880	
26/8	Erlös vom Verkaufe an A . . . u. s. w. . . .	7200	1/8	Einkauf u. s. w. . . .	10.000
18/9	Erlös vom Verkaufe an B . . . u. s. w. . . .	5200	5/8	Fracht u. s. w. . . .	200

5. nach allgemeiner Uebung wird der Partizipations-Konto nach der Beendigung des Geschäftes sogleich abgeschlossen, ohne den Bücherschluß des Jahres abzuwarten; dabei ist der Partizipations-Konto mit der Provision an den Provisions-Konto und mit dem Handelsgewinne (oder Verluste) an den Gewinn- und Verlust-Konto abzuschließen. (Wenn nicht verlangt wird, den Erfolg aus beiden Erwerbsquellen a) aus der Thätigkeit für eigene Rechnung, den Handelsgewinn, und b) aus der Thätigkeit für Rechnung des Theilhabers, die Provision getrennt

Digitized by Google

nachzuweisen, so kann der Konto a metà mit der ungetheilten Summe seines ganzen Erfolges unmittelbar an den Gewinn- und Verlust-Konto abgeschlossen werden.)

Beispiel. Die Firma kauft am 1. August 1000 Hekt. Wein à 10. fl. auf halbe Rechnung mit Fliding, zahlt am 5. August 200 fl. Frachtkosten, verkauft am 26. August 600 Hekt. à 12 fl. an A, am 18. Sept. 400 Hekt. à 13 fl. an B, und berechnet am 19. Sept. ihre Provision mit 2% vom halben Erlöse. (Da es sich hier nur um die Darstellung der Verbuchungsmethode handelt, so wird angenommen, daß Einkauf, Kosten und Verkauf bar beglichen werden.)

Die Hälfte des erzielten Gewinnes beträgt 1100 fl., daher sich die reine Forderung des Theilhabers, welchem die der Firma gebührende Provision mit 124 fl. zur Last geht, mit 976 fl. ergibt; diese Forderung ist auch richtig auf dem Konto Fliding ausgewiesen, indem die Habensumme 6200 fl. und die Sollsumme 5224 fl. beträgt, woraus die reine Forderung wie oben mit 976 fl. hervorgeht. (Muster 39.)

Nach einer der anderen Methoden findet keine Vertheilung einzelner Posten, sondern nur die schließliche Vertheilung des Gewinnes (oder Verlustes) statt. (Muster 40.)

1. Der Konto a metà wird für den Ankaufspreis und für alle anderen Auslagen im vollen Betrage belastet, und für die vollen Verkaufsbeträge gutgeschrieben;

2. nach Beendigung des Geschäftes ist die Provision und der Geschäftsgewinn zu berechnen; für die Provision ist der Konto a metà gutzuschreiben und der Personen-Konto des Theilhabers zu debitiren; für die Hälfte des Gewinnes (nicht Netto-Produktes) dagegen ist der Konto a metà zu debitiren und der Personen-Konto des Theilhabers zu kreditiren.

§. 87.

Verbuchung auf den Konten der zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Gebarungen.

1. Für die vom Eigenthümer zur Bestreitung seines Haushaltes oder seines persönlichen Aufwandes überhaupt aus dem Handelsvermögen entnommenen Bestandtheile (Geld und Sachen) ist der Haushaltskosten-Konto und zwar für die Sachen mit ihrem Verkaufspreise (so: Scherber) zu debitiren, und für die allfälligen Rückgaben zu kreditiren.

2. Wenn in den Handelsbüchern ein nicht zum Handelsbetriebe gehöriges Vermögen, berechnet wird, z. B. ein dem Kaufmanne gehöriges Wohngebäude (vergleiche §. 76 Pkt 3), so ist der zu diesem Zwecke eröffnete Konto, im gegebenen Beispiele der Realitäten-Konto, nach dem im §. 79 Pkt. 4 aufgestellten Grundsatze für jede durch die Bewirthschaftung dieses Vermögens verursachte Vermögensvermehrung gutzuschreiben, und für jede solche Vermögensverminderung zu belasten.

3. Ueber die Behandlung der Vermehrungen und Verminderungen, welche durch zufällige, mit dem Handelsbetriebe nicht oder doch nicht in ursächlichem Zusammenhange stehende Ereignisse an dem Handelsvermögen herbeigeführt werden, bestehen verschiedene Meinungen. Nach einer Meinung (z. B. nach Obermann)

Digitized by Google

sind solche Gebarungen auf dem Kapital-Konto, nach einer anderen Meinung (Scherber, Tonzig, Parmetler) auf dem Gewinn- und Verlust-Konto oder auf einem Sub-Konto desselben, und nach einer dritten Meinung (Crippa, Kurzbauer) auf einem eigenen für diese Gebarungen gewidmeten Konto — die Vermögensverminderungen im Soll, die Vermehrungen im Haben — zu verbuchen. — Die Verbuchung auf dem Kapital-Konto ist zwar nicht unrichtig, da das Handelskapital durch diese Gebarungen wirklich entweder vergrößert oder verringert wird; allein wenn mehrere Fälle dieser Art im Laufe des Jahres vorkommen, so tritt auf dem Kapital-Konto die Vermehrung oder Verminderung des Vermögens im Ganzen nicht unmittelbar hervor, sondern kann nur aus den nun etwas zahlreicheren Soll- und Habenposten des Kontos herausgerechnet werden. Die Verbuchung auf dem Gewinn- und Verlust-Konto oder auf einem Sub-Konto desselben ist aber entschieden unrichtig, weil eine Vermögensänderung, welche nicht durch den Handelsbetrieb verursacht wurde, eben nicht ein Erfolg dieses Betriebes, weder ein Handelsgewinn noch ein Handelsverlust ist. Richtig und zugleich zweckmäßig ist die Verbuchung auf einem eigenen„ Konto der außerordentlichen Ereignisse" (§. 76 Pkt. 4).

4. Bei mehrgliedrigen Wirthschaften können die Ablieferungen einer einzelnen Wirthschaft an den Eigenthümer und an die anderen Wirthschaften des nämlichen Eigenthümers auf einem einzigen Konto „Abfuhren und Verläge" (§. 76 Pkt. 2), oder wie wir für zweckmäßiger halten, die ersteren auf dem Abfuhrs-Konto, die letzteren auf dem Verlags-Konto verbucht werden.

Für Ablieferungen in barem Gelde ist bei der abgebenden Kasse der Kassa-Konto gutzuschreiben und der Abfuhrs-, beziehungsweise der Verlags-Konto zu belasten, und findet bei der übernehmenden Kasse die entgegengesetzte Buchung statt. — Im Falle der Zurechnung (§. 56), nämlich wenn eine Wirthschaft Einnahmen oder Ausgaben für Rechnung einer andern Wirthschaft des nämlichen Eigenthümers vollzieht, hat die vollziehende Wirthschaft für den eingehobenen Betrag den Kassa-Konto zu belasten und den Verlags-Konto gutzuschreiben, oder für den ausgezahlten Betrag den Kassa-Konto zu kreditiren und den Verlags-Konto zu debitiren. Die Wirthschaft dagegen, für deren Rechnung die Einnahme oder Ausgabe bei der anderen Wirthschaft vollzogen worden ist, hat — nach erhaltener Verständigung — für die bei der anderen Wirthschaft vollzogene Einnahme den Verlags-Konto zu belasten und den nach Maßgabe des Geschäftsfalles dazu geeigneten Konto gutzuschreiben; oder für die bei der anderen Wirthschaft vollzogenen Ausgaben den Verlags-Konto zu kreditiren und den dem Geschäftsfalle entsprechenden Konto zu debitiren, z. B. A hat ein auf die Wirthschaft B lautendes Accept von 1000 fl. eingelöst. A kreditirt den Kassa-Konto und debitirt den Verlags-Konto und verständiget hiervon die Wirthschaft B unter Zusendung der Dokumente; worauf B den Verlags-Konto kreditirt und den Acceptations-Konto debitirt.

§. 88.

Verbuchung auf den Totalitäts-Konten.

Grundsätzlich soll auf den Totalitäts-Konten im Laufe des Rechnungsjahres keine Verbuchung stattfinden (so auch Scherber, Pigier).

1. Der Kapital-Konto des anfänglichen Vermögens — des Aktiv- und des Passiv-Vermögens, oder des reinen Vermögens (§. 78 Pkt. 1a u. b) — ist eben

Digitized by Google

nur zur Aufzeigung des anfänglichen Vermögens bestimmt, und soll weiter noch dazu dienen, um dasselbe mit dem schließlichen Vermögen im Ganzen mit Leichtigkeit vergleichen zu können. Diese Vergleichung wird aber beirrt, wenn einzelne Vermögensstands-Aenderungen im Laufe des Rechnungsjahres auf den Kapital-Konto genommen werden, wie dies bezüglich mancher zum Wirthschaftserfolge nicht gehöriger Vermehrungen und Verminderungen des Vermögens öfter vorkommt (§. 87 Pkt. 3); es ist daher jedenfalls zweckmäßiger, zur Verbuchung solcher Vermögensänderungen eigene Konten aufzustellen.

2. Im Falle der Konto „Schlußbilanz" angewendet wird, bleibt derselbe im Laufe des Rechnungsjahres selbstverständlich unbenützt, da dieser Konto zur Aufzeigung des schließlichen Vermögens dient, und die Größe dieses Vermögens im Laufe des Rechnungsjahres eben nicht bekannt ist.

3. Der Gewinn- und Verlust-Konto soll die in den einzelnen Geschäftszweigen erzielten Gewinne oder erlittenen Verluste, wie auch die gemeinsamen oder allgemeinen Betriebskosten sammeln und eine summarische Uebersicht derselben nach ihren Gattungen geben. Diesen summarischen Ueberblick verliert man, wenn einzelne Gewinne und Verluste sogleich bei ihrem Aufkommen unmittelbar auf dem Gewinn- und Verlust-Konto gebucht werden. Daher empfiehlt sich die Aufstellung von Sub-Konten des Gewinn- und Verlust-Konto nach den verschiedenen Gattungen der Gewinne und Verluste (siehe §. 78 Pkt. 2); und es wird der Gewinn- und Verlust-Konto, wenn die Sub-Konten desselben den Verhältnissen der Wirthschaft angemessen aufgestellt werden, im Laufe des Rechnungsjahres von jeder Buchung freigehalten werden können.

§. 89.

Zahlungsschuldigkeiten gemeinsamer, insbesondere periodischer Betriebskosten.

Unter den gemeinsamen oder allgemeinen Handlungsunkosten kommen periodisch wiederkehrende, d. i. solche Ausgaben vor, welche zwar in Jahressummen festgestellt sind, aber in Semester-, Quartal-, oder Monatraten zur Schuldigkeit erwachsen, z. B. die öffentlichen Steuern, die Mietzinse für die Gewerbs-Lokalitäten, die Besoldungen der Bediensteten u. s. w. Das Hauptbuch soll zu jeder Zeit nicht blos zeigen, was bis dahin an solchen Auslagen wirklich gezahlt wurde, sondern auch was die Firma bereits zu zahlen wirklich schuldig ist, aber noch nicht gezahlt hat. (So verlangt z. B. auch Barnes.) Soll dieser Zweck erreicht werden, so muß sogleich beim Entstehen einer solchen Schuld der Firma entweder der Handlungsunkosten-Konto oder ein für die betreffende Gattung von Unkosten gewidmeter besonderer Konto (§. 78) debitirt, und der Konto des Forderungsberechtigten kreditirt werden. Z. B. Wäre dem Bediensteten Roller die Besoldung jährlicher 1200 fl. vertragsmäßig in antizipativen Monatraten zu zahlen, und würde derselbe seine Gebühr für die Monate März und Juli je am 15. und für die übrigen Monate je am 1. des Monats erheben: so würde in den zehn Monaten der regelmäßigen Auszahlung jedesmal der Handlungsunkosten-Konto oder Besoldungs-Konto belastet und der Kassa-Konto gutgeschrieben; in den anderen zwei Monaten aber wäre am 1. des Monats zwar ebenfalls der Handlungsunkosten-, oder der Besoldungs-Konto zu belasten, dagegen der Konto Roller gutzuschreiben; und müßte

Digitized by Google

weiter bei der nachfolgenden Auszahlung am 15. der Konto Roller debitirt und der Kassa-Konto gutgeschrieben werden. Es ist unschwer zu sehen, daß eine solche Vollständigkeit des Hauptbuches, sobald die Fälle öfter eintreten, daß Zahlungsverbindlichkeiten dieser Art nicht sogleich bei ihrem Aufkommen erfüllt werden, viele Arbeit und zwar nicht blos im Hauptbuche, sondern auch im Tagebuche erfordert, weil im doppischen Rechnungsstyle auch die entstandenen und nicht gleichzeitig berichtigten Forderungen und Schulden in beiden Büchern — nicht wie nach dem Kameralstyle im Hauptbuche allein — verrechnet werden müssen. Daher kommt es, daß in der Praxis die nicht sogleich bei ihrem Aufkommen erfüllten Zahlungsverbindlichkeiten dieser Art — und überhaupt alle unberichtigten allgemeinen Betriebskosten — im Laufe des Jahres unverrechnet gelassen werden, und nur der allfällige Bestand derselben zur Zeit des Bücherschlusses ausgewiesen wird. Z. B. Wäre eine Gewerbesteuer jährlicher 100 fl. in Semester-Raten à 50 fl. am letzten Mai und letzten November zahlbar, und würde die erste Rate am 10. August, die zweite aber bis zum Jahresschlusse nicht bezahlt: so wird am letzten Mai und am letzten November eine Verrechnung der je an diesem Tage aufgekommenen Zahlungsschuldigkeit nicht vorgenommen; die erste Rate kommt bei der Zahlung am 10. August zur Verrechnung, indem der Handlungsunkosten-, oder der Steuer-Konto dafür debitirt und der Kassa-Konto kreditirt wird; die zweite Rate aber wird erst vor dem Bücherschlusse in Rechnung gestellt, nämlich wieder der Handlungsunkosten- oder Steuer-Konto dafür debitirt, und der Konto „Steuerkasse" oder der Konto „Verschiedene Kreditoren" kreditirt.

Bei Anstalten mit zahlreichen Bediensteten kann die Verrechnung der Besoldungen nicht unmittelbar auf dem Konto der allgemeinen Gewerbs-, Handlungs-, oder Verwaltungskosten vorgenommen werden, und auch der Gattungs-Konto „Besoldungen" muß noch in die Individual-Konten der Bediensteten abgegliedert werden, um den Stand der an die einzelnen Bediensteten geleisteten und der etwa bereits fällig gewordenen, aber noch nicht geleisteten Zahlungen leicht und sicher zu erkennen. Auf jedem Individual-Konto ist der Jahresbetrag der Besoldung auf der Habenseite vorzumerken, nämlich der Betrag in der Textspalte (nicht in der Geldbetragsspalte) anzugeben, und ist der Konto im Laufe des Jahres für die an den Bediensteten ausgezahlten Besoldungsbeträge zu debitiren. Aus dem auf der Habenseite vorgemerkten Jahresbetrage kann in jedem Augenblicke die bis dahin bereits entstandene Forderung des Bediensteten berechnet werden, während die Summe der Sollposten zeigt, wie viel bis dahin darauf berichtiget worden ist. Ein solcher Konto enthält daher nichts anderes als die Verrechnung einer Besoldungsschuldigkeit der Firma und der darauf vorgekommenen Abstattung; diese Verrechnung ist in ihrer Wesenheit — Scheidung in Schuldigkeit und Abstattung — kameralistisch, und der Konto trägt zwar die doppische Form, ist aber thatsächlich eine kameralistische Individual-Rubrik.

Das Gesagte gilt, wie vom Besoldungskonto, so auch von jedem anderen Konto, auf welchem nur allein das Entgeld der Wirthschaft für eine bestimmte Gattung der an sie oder zu ihren Gunsten vollzogenen, an sich unverrechenbaren Leistungen verbucht wird. Auf einem solchen Konto kann die Jahresgebühr des Bezugsberechtigten am Anfange des Jahres oder bei der Eröffnung des Konto, wie oben gesagt, nur vorgemerkt, d. h. der Konto kann nicht sogleich für diesen

Digitized by Google

Betrag kreditirt werden, weil dieser Betrag eben noch nicht eine Forderung ist, sondern erst allmälig in den bestimmten periodischen Theilbeträgen zur Forderung des Bezugsberechtigten erwachsen kann.

§. 90.

Formaler Vorgang bei der Verbuchung.

Jeder im Tagebuch verrechnete Geschäftsfall ist auf diejenigen Konten des Hauptbuches zu übertragen, welche nach den aufgestellten Kontirungs-Grundsätzen (§. 79) für den Geschäftsfall zu debitiren und zu kreditiren sind.

1. Beim Eintrage auf einen Konto ist zuerst die Berufung auf das Tagebuch einzustellen; dies geschieht am zweckmäßigsten durch die Angabe der Postnummern des Tagebuches, weil dadurch das Auffinden eines jeden Konto-Postens im Tagebuche am meisten erleichtert wird. — Wenn das Tagebuch, wie in der Praxis gewöhnlich, ohne Postnummern geführt wird, so werden im Hauptbuche die Seitenzahlen des Tagebuches berufen.

Die Berufung auf die Postnummern des Tagebuches kommt z. B. bei Rossi (1851), Passerini, Marchesini, Barreme, Guilbaut vor.

2. Hierauf ist das Datum des Geschäftsfalles anzugeben; entweder in einer Spalte der Name des Monates und in einer zweiten Spalte die Tageszahl oder kürzer in einer einzigen Spalte die Tageszahl und unterhalb derselben die Monatzahl (in Bruchform).

3. In der Textspalte soll der Geschäftsfall nach seinen wesentlichen Merkmalen beschrieben werden; denn von einem Buche, welches als das Hauptbuch der Wirthschaft gelten soll, kann man mit Recht fordern, daß es nicht blos eine Uebersicht der vorgekommenen Gebarungen, sondern, soweit erforderlich, auch die vollständige Nachweisung der einzelnen Geschäftsfälle gebe.

Jedenfalls ist die vollständige Geschäftsbeschreibung — eventuell mit Einschluß der Fälligkeit der Forderungen und Schulden — auf den Personen-Konten erforderlich, damit der Konto nicht blos den Betrag, sondern auch den nachweisbaren Grund der Forderungen und Schulden der Person zeige. In wie weit eine kürzere Fassung auf anderen Konten zulässig erscheint, ist nach den gegebenen Umständen zu beurtheilen. — Daß auf dem Kassa-Konto eine postenweise Kontirung überhaupt nicht erforderlich ist, um so weniger also eine Geschäftsbeschreibung, wurde bereits im §. 83 Pkt. 1 gezeigt;

Digitized by Google

auf diesen Konto sind daher nur die Monatsummen der Geldeinnahmen und der Geldausgaben zu übertragen.

4. Auf den Bestands-Konten sind nicht nur die Geldbeträge der Tagebuchsposten, sondern auch die sachlichen Größen, bei Effekten die Nominalbeträge, in die dazu gewidmeten Spalten einzustellen (siehe hierüber: §. 79 Pkt. 2).

5. Auf den Konten jener Geschäftsfreunde, deren Forderungen und Schulden in ausländischer Valuta aufkommen, sind die Beträge sowohl in der ausländischen als auch in der inländischen Valuta zu buchen.

6. Neben jedem Tagebuchsposten ist die Berufung auf die Folien des Hauptbuches beizusetzen, auf welche derselbe übertragen worden ist. Die Berufung kann entweder in einer Tagebuchsspalte so geschehen, daß in Bruchform das Folium des Debitors oberhalb und das Folium des Kreditors unterhalb des Bruchstriches angesetzt wird; oder man stellt in eine Spalte die Folien der Debitoren, und in eine zweite Spalte die Folien der Kreditoren ein.

Die erstere Form der Berufung ist die üblichere, und ist auch die ältere; sie kommt schon bei Paciolo vor.

Von vielen Autoren wird die Benennung der Gegen-Konten bei jedem Eintrage im Hauptbuche verlangt. Im Soll ist bei jedem Posten mit Vorsetzung des Wortes „An" (a, à, to) derjenige Konto, welcher für den nämlichen Posten kreditirt ist; und im Haben mit Vorsetzung des Wortes „Per" (da, par, by) derjenige Konto zu benennen, welcher für den nämlichen Posten debitirt ist. Wenn dann z. B. ein Sollposten in Theilbeträgen auf mehreren, etwa auf drei Konten im Haben steht, solle es heißen „An 3 Kreditoren" oder „An Verschiedene". Ferner sollen in eigenen dafür gewidmeten Spalten auf der Sollseite die Haben-Folien, und auf der Habenseite die Soll-Folien der Gegen-Konten berufen werden. — Die Benennung der Gegen-Konten, sowie die Berufung der Gegen-Folien ist eine nutzlose Arbeit. Die Berufung auf die Gegen-Folien wird auch bereits von Mehreren weggelassen, so von Odermann, Parmetler, Barré, Hamilton. Aber auch die Benennung der Gegen-Konten ist werthlos, wie bei einer Mehrheit von Gegen-Konten offen liegt; die Formel z. B. „An 3 Kreditoren" sagt wesentlich um Nichts mehr, als wenn das Papier an dieser Stelle unbeschrieben geblieben wäre. Die Benennung der Gegen-Konten fanden wir nur bei Meisner und Adler beseitiget.

§. 91.

Kontirungsprobe (Probebilanz).

Die arithmetische Richtigkeit der Kontirung, d. i. die Gleichstimmung der in das Hauptbuch übertragenen mit den im Tagebuche verrechneten Posten ist durch die Vergleichung der Gesammtsummen

Digitized by Google

des Hauptbuches mit der Gesammtsumme des Tagebuches zu erproben. Da jeder Tagebuchsposten in das Soll und in das Haben des Hauptbuches zu übertragen war, so müssen nach vollzogener Uebertragung die Sollsumme und die Habensumme des Hauptbuches unter sich und mit der Gesammtsumme des Tagebuches — bei allseitiger arithmetischer Richtigkeit — gleichstimmen. Diese Kontirungsprobe wird die Probebilanz (bilancio di verificazione; balance de vérification; trial balance) genannt; sie wird gewöhnlich und zweckmäßig monatweise gemacht, da etwa unterlaufene Fehler leichter aufgefunden und berichtigt werden können, als wenn diese Erprobung bis zum Jahresschlusse aufgeschoben wird.

In der Probebilanz (Muster 51 im §. 100, Rechnungsentwurf) sind in jedem Monate die Konten des Hauptbuches unter Angabe ihrer Folien zu benennen und neben dem Namen eines jeden Konto die Sollsumme und die Habensumme der in eben diesem Monate auf dem Konto verbuchten Beträge in die mit Soll und Haben überschriebenen Kolonnen einzustellen. Die Summirung in diesen beiden Kolonnen gibt in der ersten Kolonne die Gesammtsumme der in dem nämlichen Monate verbuchten Sollposten, in der zweiten Kolonne die Gesammtsumme der Habenposten. Hierauf sind aus dem Tagebuche für den nämlichen Monat die Summe der Memorialposten, die Summe der Einnahmen (ohne den anfänglichen Kassarest, da dieser eben keine Einnahme ist), und die Summe der Ausgaben in die Probekolonne zu übertragen. Im ersten Monate des Rechnungsjahres ist noch die Summe des Aktiv-Vermögens aus dem Inventare in die Probesumme einzubeziehen.

Würde aber im Hauptbuche kein Konto für das anfängliche Vermögen angewendet, so hätte man in der Probebilanz für den ersten Monat nur den Betrag des aus dem Inventare zu entnehmenden reinen Aktiv-Vermögens zur Habensumme und den Betrag des ganzen Aktiv-Vermögens zur Gesammtsumme des Tagebuches zu addiren, um die in der Gleichstimmung der Endsummen liegende Verbuchungskontrole auch für diesen Monat zu erhalten. Aus diesem Grunde wurde im §. 81 behauptet, daß die Anwendung eines Konto für das anfängliche Vermögen auch zum Zwecke der Verbuchungs-Kontrole nicht unabweislich nothwendig ist.

Die Gleichstimmung der Sollsumme mit der Habensumme und mit der Gesammtsumme des Tagebuches beweiset jedoch nur die arithmetische, nicht auch gegenständliche Richtigkeit der Verbuchung. Gegenständliche Unrichtigkeiten, wie: unrichtige Angaben in der Textirung, die Verwechslung eines Konto Debitor mit seinem zugehörigen Konto

Digitized by Google

Kreditor, die Debitirung oder Kreditirung eines unrichtigen Konto können durch die Probebilanz nicht angezeigt werden, da alle solchen Unrichtigkeiten auf die Gleichstimmung der Endsummen keinen Einfluß nehmen. Die Gleichstimmung kann aber unbedenklich als ein Beweis der arithmetischen Richtigkeit der Verbuchung angenommen werden. Es ist allerdings nicht unmöglich, daß ungeachtet dieser Gleichstimmung doch auch arithmetische Fehler bestehen; denn wenn z. B. ein Sollposten mit einem höheren, und ein zweiter Sollposten mit einem um genau so viel geringeren Betrage kontirt worden wären, als diese beiden Posten in dem Tagebuche zeigen: so würde dadurch weder die Gleichstimmung der Endsummen der Probebilanz unter sich, noch ihre Gleichstimmung mit der Tagebuchssumme gestört werden. Die Probebilanz zeigt somit Unrichtigkeiten dieser Art nicht an; allein das Vorkommen solcher arithmetischer Irrungen ist äußerst unwahrscheinlich.

Man kann die Probebilanz auch mit monatweise fortschreitenden Summen, d. i. so führen, daß die Bilanz für jeden Monat die Summen für die Zeit vom Anfange des Rechnungsjahres bis zum Schlusse dieses Monates z. B. die Probebilanz für den Monat Mai die Summen vom 1. Jänner bis Ende Mai enthält, so Schiebe, Hantschel, Kurzbauer. Auch kommt vor, daß in der Probebilanz nicht nur die Soll- und Habensummen, sondern zugleich auch die Saldi der einzelnen Konten ausgewiesen werden. Z. B. bei Petter, Marchesini, Monginot.

§. 92.

Aufsuchung und Verbesserung der Verbuchungsfehler.

Wenn die Endsummen der Probebilanz nicht gleichstimmen, so ist hierdurch angezeigt, daß in den Büchern arithmetische Fehler bestehen, welche dann durch die Vergleichung der einzelnen Posten des Tagebuches mit dem Hauptbuche aufgesucht werden müssen. Diese Vergleichung nennt man das Punktiren (puntare; pointer; to point), oder auch das Kollationiren (collazionare; collationer; to collate). Die Punktirung wird durch die Probebilanz in der Regel bedeutend abgekürzt u. zw.:

a) Die Sollsumme und die Habensumme des Hauptbuches sind ungleich, und die Tagebuchssumme stimmt mit einer der beiden Hauptbuchssummen überein. In diesem Falle hat man das Tagebuch nur mit derjenigen Hauptbuchseite zu vergleichen, deren Summe mit der Tagebuchssumme nicht übereinstimmt.

b) Die Hauptbuchssummen sind einander gleich, aber kleiner oder größer als die Tagebuchssumme. In diesem Falle hat man das Tagebuch wieder nur mit einer Hauptbuchsseite zu vergleichen, und es ist gleichgiltig, ob man dazu die Sollseite oder die Habenseite wählt.

In den beiden Fällen a und b beginnt man das Punktiren zweckmäßig mit dem Buche, welchem die größere Summe angehört, z. B. im Falle a wenn die Sollsumme größer als die Habensumme, aber der Tagebuchssumme gleich ist,

Digitized by Google

beginnt man mit dem Tagebuche, d. i. man liest den ersten Tagebuchsposten und sucht diesen Posten im Haben des Hauptbuches auf, dann den zweiten Tagebuchsposten u. s. f.; wenn dagegen die Sollsumme größer als die Habensumme und die letztere der Tagebuchssumme gleich ist, so beginnt man mit dem Hauptbuche, d. i. man liest den ersten auf der Sollseite vorkommenden Posten und sucht diesen Posten im Tagebuche auf, dann den zweiten Sollposten des Hauptbuches u. s. f.

c) Die Probebilanz zeigt die Sollsumme, die Habensumme und die Tagebuchssumme in drei verschiedenen Größen. In diesem wohl seteneren Falle allein erübriget nichts anderes, als jeden einzelnen Posten nicht nur im Tagebuche, sondern auch im Soll und im Haben des Hauptbuches einzusehen, wobei man wieder zweckmäßig mit dem Buche beginnt, welchem laut der Probebilanz die größte Summe angehört.

Selbstverständlich untersucht man aber in allen Fällen vorerst, ob nicht bei der Verfassung der Probebilanz selbst eine Irrung unterlaufen ist, und schreitet erst dann nöthigenfalls zur Punktirung.

Fehler-Verbesserung.

Die Verbesserung der aufgefundenen Fehler soll in den Handelsbüchern jedenfalls so geschehen, daß dadurch diese Bücher die ihnen vom Gesetze zugestandene Beweiskraft nicht verlieren.

Die einfachste Art der Verbesserung liegt in der Abänderung des unrichtig Niedergeschriebenen und in der Nachtragung des irriger Weise Weggelassenen.

Nach dem allgemeinen Handelsgesetzbuche Art. 32 sind nicht alle Abänderungen in den Handelsbüchern unzulässig. Unbedingt verboten ist nach diesem nur: etwas zu radiren, und den ursprünglichen Inhalt einer Eintragung durch Durchstreichen oder auf andere Weise unleserlich zu machen. Die Vornahme von Abänderungen ist nicht unbedingt verboten, sondern es dürfen nur solche „Veränderungen nicht vorgenommen werden, bei deren Beschaffenheit es ungewiß ist, ob sie bei der ursprünglichen Eintragung oder erst später gemacht worden sind." Dem Gesetze ist somit Genüge geleistet, wenn nur 1. kein Eintrag in den Büchern unleserlich gemacht ist, und 2. bei allfälliger Veränderung die Zeit und der Grund ihrer Vornahme ersichtlich ist; da die bezüglich der Abänderungen gestellte Forderung des Gesetzes nur gegen nachträgliche Fälschungen gerichtet sein kann.

Die Verbesserung arithmetischer Fehler in den Büchern kann daher stets durch Abänderung — wo nöthig unter Beisetzung des Grundes — geschehen. Es ist a) ein zu hoch oder zu gering angesetzter Betrag so zu durchstreichen, daß derselbe dadurch nicht unleserlich wird, und der richtige Betrag oberhalb oder unterhalb des durchstrichenen Betrages zu schreiben; b) ein irrthümlicher Weise eingestellter Betrag zu durchstreichen und ausdrücklich als ungiltig zu bezeichnen, etwa durch den Beisatz „ungiltig" (nullo; nul; void); c) ein fehlender — aus Versehen noch nicht eingetragener — Posten nachträglich einzuschreiben. Wenn die Fürträge und die Ueberträge im Tagebuche im Laufe des Monates nur mit Bleifeder eingeschrieben werden (§. 69), so unterliegt die Abänderung der bei oder noch vor der Verfassung der Probebilanz wahrgenommenen Fehler im Tagebuche gar keiner Schwierigkeit. Sind aber Posten im Tagebuche oder im Hauptbuche abzuändern oder als ungiltig zu erklären, nachdem die unrichtigen oder ungiltigen Beträge

Digitized by Google

bereits in nachfolgende, mit dauernder Schrift eingestellte Fürträge übergegangen sind: so ist es am einfachsten, die Differenz mit Berufung auf den irrthümlichen Posten unterhalb des letzten Fürtrages anzusetzen und nach Umständen zu diesem zu addiren oder von demselben abzuziehen.

Auch bei der Verwechslung des Konto Debitor mit dem Konto Kreditor und bei der Debitirung oder Kreditirung eines unrichtig gewählten Konto kann der Fehler durch einfache Abänderung verbessert werden, z. B. Unser Schuldner Holfeld hat an unseren Gläubiger Feller 1000 fl. für unsere Rechnung gezahlt; im Hauptbuche ist aber Holfeld debitirt und Feller kreditirt worden. In diesem Falle wäre der Posten von 1000 fl. auf dem Konto Holfeld im Soll zu streichen und als ungiltig zu bezeichnen, dagegen im Haben nachträglich einzuschreiben; auf dem Konto Feller aber wäre in entgegengesetzter Weise zu verfahren.

Stornirung.

Die Abänderung wird jedoch in den meisten Fachschriften — ganz oder für die meisten Fälle — als unzulässig erklärt, und verlangt, die Rechnungsrichtigkeit solle durch das sogenannte Storniren (stornare; contrepasser; to counterpass, to counterenter), d. h. mittels der Aufstellung von Gegenposten (contra scrittura; contrepartie; counterpost) herbeigeführt werden, durch welche die unrichtigen Posten in ihrer Wirkung aufgehoben — annullirt —, und die richtigen Thatsachen in die Rechnung eingebracht werden. — Durch die Stornirung wird die Buchführung unkorrekt, sobald ein Gegenposten einseitig entweder nur im Tagebuche oder nur im Hauptbuche allein einzutragen ist, weil dann die Tagebuchssumme mit der Hauptbuchssumme nicht gleichstimmt. In allen Fällen wird aber noch eine besondere Vormerkung der Gegenposten erforderlich, um auf den von der Stornirung getroffenen Konten die wahre Sollsumme und die wahre Habensumme bestimmen, und eventuell um den Unterschied zwischen den Summen des Tagebuches und des Hauptbuches erklären zu können; auch ist nicht zu leugnen, daß bei der Stornirung — abgesehen von den aufgezeigten Mängeln derselben — die Verbesserung der Fehler weder unmittelbar noch so deutlich und gemeinverständlich hervortritt, wie bei der Abänderung.

Abschluß des Hauptbuches (§§. 93—99).

Abschluß der Partikular-Konten.

§. 93.

Grundsätze.

Der Abschluß des doppischen Hauptbuches besteht der Form nach in der Gleichstellung, Saldirung der Sollsumme und der Habensumme der einzelnen Konten, indem auf jedem Konto der Unterschied beider Summen auf die Seite der kleineren Summe geschrieben und zu

Digitized by Google

dieser addirt wird. Seinem Inhalte nach aber begreift der Abschluß des Hauptbuches erstens die Ausmittlung und Zusammenfassung der zur Zeit des Abschlusses bestehenden Größen des Aktiv- und Passiv-Vermögens der Wirthschaft, und eben so der während der Rechnungsperiode in den einzelnen Wirthschaftszweigen erzielten Erträgnisse (Gewinn) oder erlittener Einbußen und der aufgekommenen gemeinsamen Kosten (Verlust), und zweitens die Ausmittlung des schließlichen reinen Gesammtvermögens sowie des reinen Gesammt-Wirthschaftserfolges und die Zusammenfassung dieser Größen mit dem anfänglichen Vermögen.

Die Ausmittlung der Bestandtheile des schließlichen Vermögens und ebenso die Ausmittlung des Wirthschaftserfolges der einzelnen Zweige des Wirthschaftsbetriebes erfolgt nothwendig daher allgemein auf den Partikular-Konten. Die Zusammenfassung der auf den Partikular-Konten ausgemittelten Größen des Betriebserfolges der einzelnen Wirthschaftszweige und die Ausmittlung des reinen Gesammt-Wirthschaftserfolges findet allgemein auf dem Gewinn- und Verlust-Konto statt. Zur Zusammenfassung der Größen des schließlichen Aktiv- und Passiv-Vermögens und zur Ausmittlung des schließlichen reinen Gesammtvermögens wird entweder — und dies ist die vorherrschende Uebung — ein eigener Konto, die Schlußbilanz, angewendet; oder es wird dieser Konto nicht aufgestellt, sondern die Nachweisung des gesammten schließlichen Vermögens im Inventare und in der Bilanz desselben allein gegeben. (Wir folgen der letzteren Methode, weil sie die kürzere ist, und weil dabei die der Schlußbilanz zu Grunde liegende Fiktion eines Sammelns und einer Uebernahme der schließlichen Vermögensbestände wegfällt.) Für die Zusammenfassung der reinen Gesammt-Ergebnisse mit dem anfänglichen Vermögen endlich bestehen mehrere Methoden, welche sich in der Aufstellung und Anwendung der Totalitäts-Konten von einander unterscheiden (§§. 98 u. 99).

1.

Jeder Bestands-Konto zeigt (§. 79 Pkt. 2) in den Sachenbetragsspalten auf der Sollseite die in das Eigenthum der Wirthschaft gelangten, und auf der Habenseite der weggegebenen Sachen; der Kassa-Konto im Soll die Geldeinnahmen, im Haben die Geldausgaben. Da nicht mehr weggegeben werden kann, als vorhanden ist, so kann in den Bestandskolonnen nur die Habensumme die kleinere sein, und der Ueberschuß der Sollsumme bedeutet den Sachen-, beziehungsweise den Geld-Vorrath, also Aktiva der Wirthschaft. Jeder Personen-Konto weiset (§. 79 Pkt. 1) im Soll die Schulden, im Haben die Forderungen der Person, also im Soll die Aktiva und im Haben die Passiva der Wirthschaft aus; daher bedeutet auf jedem

Digitized by Google

Personen-Konto der Ueberschuß der Sollsumme eine reine Forderung, ein Aktivum, dagegen der Ueberschuß der Habensumme eine reine Schuld, ein Passivum der Wirthschaft. Soll nun der Abschluß sämmtlicher Konten in der Form der Saldirung geschehen, so müssen auf jedem Konto die schließlichen Aktiva der Wirthschaft auf der Habenseite, u. z. die Sachen in ihren sachlichen Größen und ihrem Geldwerthe, die schließlichen Passiva der Wirthschaft dagegen auf der Sollseite eingetragen werden. Der Konto wird somit nur wegen der Saldirungsform, nur der Form nach für die schließlichen Aktiva kreditirt oder für die schließlichen Passiva debitirt. Beim Abschlusse sind die aus den Konten berechneten Geld- und Sachenbestände durch die Inventur zu erproben und nur die wirklich vorgefundenen Bestände in das Inventar aufzunehmen und auf den Konten auszuweisen, da sonst die Rechnungsbücher nicht den wahren Stand des Vermögens zeigen würden. Die so ermittelten schließlichen Aktiva und Passiva sind als die anfänglichen Aktiva und Passiva der folgenden Rechnungsperiode Konto für Konto auf die neue Rechnung zu übertragen, daher man den Abschlußposten kurz als den Saldo auf neue Rechnung bezeichnet.

1. Jeder Konto ist für die ihn betreffenden schließlichen Aktiv-Vermögensbestandtheile der Wirthschaft zur Ausgleichung mit der Bezeichnung „Saldo auf neue Rechnung" zu kreditiren; oder für die ihn betreffenden Passiva der Wirthschaft mit der Bezeichnung „Saldo auf neue Rechnung" zu debitiren.

Wenn zur Nachweisung des schließlichen Vermögens der Konto Schlußbilanz aufgestellt wird, so werden die Partikular-Konten mit ihren schließlichen Vermögensbeständen an diese Schlußbilanz abgeschlossen; und zwar werden für die schließlichen Aktiva die Partikular-Konten kreditirt und die Schlußbilanz debitirt, dagegen für die schließlichen Passiva die Partikular-Konten debitirt und die Schlußbilanz kreditirt. — Da die Schlußbilanz nichts anderes bietet als eine Uebersicht des schließlichen Vermögens, diese Uebersicht aber in dem Inventare und in der dazu gehörigen Bilanz, d. i. in dem das Verhältniß des Vermögens und der Schulden darstellenden Abschlusse (Art: 29 des Handelsgesetzbuches) ebenfalls gegeben ist: so ist die Schlußbilanz ein vollständig überflüssiger Konto. Manche unter den Autoren, welche die Schlußbilanz für zweckmäßig halten, geben wenigstens zu, wie z. B. Scherber, Marchesini, daß dieser Konto nicht nothwendig ist.

2.

Jeder Bestands-Konto zeigt (§. 79 Pkt. 2) — nebst den sachlichen Größen — im Soll den Uebernahms-Geldwerth (Betrag der sämmtlichen Erwerbungskosten) und im Haben den für die weggegebenen Sachen bei der Weggabe festgestellten Geldwerth (Verkaufspreis), und wird der Konto beim Bestandsabschlusse für den schließlichen Vorrath und seinen Geldwerth gutgeschrieben (oben Pkt. 1). Hiernach gibt die Habensumme der Geldbetragsspalte den rohen Ertrag einschließlich des Werthes der noch vorhandenen Vorräthe, die Sollsumme aber den Betrag der dafür entstandenen Kosten an; folglich bedeutet der Ueberschuß der Habensumme den reinen Ertrag (Gewinn) aus dem Umsatze der auf dem Konto verrechneten Sachen, der Ueberschuß der Sollsumme aber die erlittene Einbuße (Verlust).

Eben so zeigt (§. 79 Pkt. 3) jeder reine Betriebs-Konto den Geldwerth der durch den Wirthschaftszweig, für welchen der Konto eröffnet ist, verursachten Ver-

Digitized by Google

mögensvermehrungen also den rohen Ertrag dieses Zweiges im Haben, dagegen die Vermögensverminderungen oder Kosten im Soll; und somit bedeutet auch hier der Ueberschuß der Habensumme den reinen Ertrag oder Gewinn des betreffenden Wirthschaftszweiges, der Ueberschuß der Sollsumme aber die Einbuße oder die reinen Kosten.

Hiernach ist, um auch den Erfolgs-Abschluß der Konten in die Form der Saldirung zu bringen, der Gewinn auf der Sollseite, der Verlust auf der Habenseite des Partikular-Konto einzutragen. Da ferner der Gewinn und der Verlust der einzelnen Wirthschaftszweige zum Zwecke der Ausmittlung des reinen Gesammterfolges auf einem eigenen Konto, dem Gewinn- und Verlust-Konto zusammengestellt werden soll: so sind auf diesem Konto, um die Bilanzirung im Hauptbuche aufrecht zu erhalten, die Gewinnbeträge im Haben und die Verlustbeträge im Soll zu buchen. — In der Regel werden aus dem Gewinn- und Verlust-Konto mehrere Sub-Konten für bestimmte Gattungen des Gewinnes oder Verlustes abgezweigt (§. 78 Pkt. 2), z. B. für Interessen, Diskonti u. s. w., um den Gewinn- und Verlust-Konto übersichtlicher zu gestalten; und es wird dann der Gewinn oder Verlust aus einem Partikular-Konto zunächst auf den geeigneten Sub-Konto, und nur in Ermanglung eines solchen Sub-Konto unmittelbar auf den Gewinn- und Verlust-Konto übernommen. Aus der Formalität einerseits der Saldirung der Konten und anderseits der Bilanzirung des Hauptbuches ergiebt sich für den Erfolgsabschluß die Regel:

2. Jeder Bestandskonto und jeder Betriebskonto ist für den aus seinen Einträgen ermittelten Gewinn zu belasten, oder für den Verlust gutzuschreiben, zugleich aber ist der Gewinn- und Verlust-Konto, oder der geeignete Sub-Konto desselben, für eben diesen Gewinn zu kreditiren oder für eben diesen Verlust zu debitiren.

Der auf einem Bestands-Konto beim Abschlusse ausgewiesene Gewinn oder Verlust, ist jedoch nicht der Netto-Erfolg, nicht der richtige, sondern nur der Brutto-Erfolg seines Geschäftszweiges, weil auf den einzelnen Geschäftszweigen auch die gemeinsamen Betriebskosten der Wirthschaft lasten, diese Kosten aber wegen Ermanglung eines ausreichenden Vertheilungsmaßstabes auf die betreffenden Konten nicht vertheilt werden können.

3.

Die Konten der zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Gebarungen enthalten diejenigen an der Größe des Wirthschaftsvermögens aufgekommenen Aenderungen, welche nicht durch den Betrieb der Wirthschaft verursacht worden sind, und zwar (§. 79 Pkt. 4) die Vermehrungen im Haben und die Verminderungen im Soll. Hieraus folgt, daß auf diesen Konten der Ueberschuß der Habensumme zwar eine reine Vermögensvermehrung, und der Ueberschuß der Sollsumme eine reine Vermögensverminderung, aber nicht einen Wirthschaftserfolg, nicht einen Handelsgewinn oder Handelsverlust bedeutet, und daß daher jener Haben- oder Soll-Ueberschuß auch nicht auf den Gewinn- und Verlust-Konto übernommen werden kann, weil dadurch der reine Gesammterfolg des Wirthschaftsbetriebes falsch ausgewiesen würde. Wohl aber wirken diese Ueberschüsse ebenso auf den Stand

Digitized by Google

des Gesammtvermögens, als wenn sie durch den Wirthschaftsbetrieb verursacht worden wären; die Haben-Ueberschüsse vermehren das Gesammtvermögen ebenso wie der Ertrag, die Soll-Ueberschüsse vermindern dasselbe eben so wie die Einbuße, diese Ueberschüsse sind daher auch in der Rechnung mit dem Gesammtvermögen zu vereinigen. Der Haben-Ueberschuß ist, damit der Konto-Abschluß in der Saldirungsform erscheine, auf der Sollseite des Partikular-Konto, und weiter zur Vereinigung mit dem anfänglichen Vermögen, und zwar, um die Bilanzirung des Hauptbuches aufrecht zu erhalten, auf der Habenseite des Kapital-Konto einzutragen; dagegen ist der Soll-Ueberschuß zu Folge des nämlichen Formalismus auf der Habenseite des Partikular-Konto und im Soll des Kapital-Konto zu buchen. Daher die Regel:

3. Jeder Konto für zum Wirthschaftserfolge nicht gehörige Gebarungen ist für die aus seinen Einträgen ermittelte Vermehrung des Vermögens zu belasten oder für die Verminderung gutzuschreiben; zugleich aber ist der Kapital-Konto für jene Vermehrung gutzuschreiben, oder für jene Verminderung zu belasten.

Konten dieser Kategorie, auf welchen auch Vermögensbestände zur Verrechnung kommen, sind mit den schließlichen Beständen per Saldo auf neue Rechnung abzuschließen. (§. 97 Pkt. 2.)

§. 94.

Abschluß der Bestands-Konten.

Beim Abschlusse der Bestands-Konten ist vorerst zu untersuchen, ob die aus den kontirten Posten sich ergebenden schließlichen Bestände auch in Wirklichkeit vorhanden sind (§. 93 Pkt. 1). Zeigt sich dabei ein Unterschied, so ist durch Prüfung der einzelnen Posten zu erforschen, ob der Unterschied nur aus einer irrthümlichen Verbuchung hervorgeht, oder ob thatsächlich ein Ueberschuß oder Abgang besteht. Im ersten Falle sind die Fehler in der Verrechnung nach den im §. 92 gegebenen Regeln zu berichtigen.

1. Geldabgänge und Ueberschüsse.

a) Bezüglich thatsächlicher Geldabgänge kommt vor, daß dem Kassier, besonders wo ein rascher Geldumsatz in drängendem Parteienverkehre stattfindet, Abgänge bis zu einem bestimmten Betrage haftungsfrei zugestanden werden. Man geht dabei von der Ansicht aus, geringere Irrungen beim Zählen des Geldes seien unter den erwähnten Umständen nicht leicht zu vermeiden, und betrachtet die daraus hervorgehenden Abgänge als allgemeine Lasten des Wirthschaftsbetriebes. Für solche Abgänge ist — nach deren Verrechnung im Tagebuche — der Kassa-Konto gutzuschreiben und der Handlungsunkosten-Konto zu belasten.

b) Ein Geldabgang, für welchen der Kassier ersatzpflichtig ist, darf, wenn dieser den Ersatz sogleich leistet, also den abgängigen Betrag sogleich in die Kasse erlegt, weder im Tagebuche förmlich verrechnet, noch auf dem Kassa-Konto verbucht werden, weil der abgängig gewesene, nunmehr ersetzte Betrag in beiden Büchern bereits enthalten ist; wohl aber ist es zweckmäßig, die Thatsache der Ersatzleistung im Tagebuche in der Textspalte aufzunehmen.

Digitized by Google

c) Wäre der Kassier nicht im Stande, den ihn betreffenden Ersatz eines Abganges sogleich zu leisten: so müßte der Betrag im Tagebuch als ein vom Kassier zu ersetzender Abgang verrechnet, und im Hauptbuche der Kassa-Konto für diesen Betrag gutgeschrieben und der dem Kassier als Ersatzpflichtigen zu eröffnende Personen-Konto belastet werden. — Im Falle als noch ungewiß ist, ob den Kassier die Ersatzpflicht trifft, wäre der conto sospeso (§. 77 Pkt. 5) für den Betrag zu belasten, und weiterhin nach Maßgabe der erfolgten Entscheidung wieder zu entlasten (so auch: Parmetler).

d) Ein durch Verbrechen oder durch Elementar-Ereignisse verursachter Geldabgang ist im Haben des Kassa-Konto und im Soll des Konto der außerordentlichen Ereignisse (§. 76 Pkt. 4) zu buchen. Sind aber die Umstände darnach, daß auf eine Zurückerlangung oder auf eine Ersatzleistung vom Schuldtragenden gerechnet werden kann: so ist bezüglich des Soll die Buchung auf dem conto sospeso zweckmäßiger, indem sich dann erst nach Anwendung der zu Gebote stehenden Mittel zeigt, wie viel der bleibende Schaden beträgt.

e) Allfällige Geldüberschüsse sind im Tagebuche als solche zu verrechnen. Im Hauptbuche ist für den Betrag des Ueberschusses jedenfalls der Kassa-Konto zu belasten; dagegen entweder der Handlungsunkosten-Konto oder der conto sospeso gutzuschreiben, je nachdem der Ueberschuß als eine Folge geringerer Irrungen im drängenden Geschäftsverkehre betrachtet werden kann, oder eine weitere Nachforschung darnach angezeigt erscheint, ob und welche andere Person auf den Betrag etwa einen rechtlichen Anspruch hat.

2. Sachenabgänge.

Bei Sachenabgängen ist zu unterscheiden, ob der Eigenthümer den Ersatz vom Beschädiger oder von dem für den Vorrath verantwortlichen Bediensteten erlangen kann und will, oder nicht.

a) Wenn im ersten Falle der Ersatz in Sachen der nämlichen Gattung geleistet wird, was bei vertretbaren, d. i. bei solchen Sachen stattfinden kann, bei welchen es nur auf die gleiche Gattung, Menge und Güte ankommt: so sind die als Ersatz erhaltenen Sachen ohne Verbuchung in die geeigneten Behälter zu übernehmen, und ist nur — wie beim Ersatze eines Geldabganges — die Thatsache der Ersatzleistung im Tagebuche in der Textspalte allein anzuführen. Wenn dagegen der Schaden durch Vergütung des Werthes der abgängigen Sachen in barem Gelde geleistet wird: so ist, nach der Verrechnung im Tagebuche, der Bestands-Konto für den Sachen-Abgang und seinen Geldwerth zu kreditiren, dagegen der Kassa-Konto für die erhaltene Zahlung, oder, falls die Zahlung erst nachträglich erfolgen soll, der dem Ersatzpflichtigen zu eröffnende Personen-Konto für den Geldwerth des Sachenabganges zu debitiren.

b) Im zweiten Falle, wenn der Eigenthümer der Wirthschaft selbst den Schaden trägt, weil derselbe den Ersatz von dem dazu Verpflichteten nicht hereinbringen kann oder will, oder weil ein Ersatzpflichtiger nicht zu ermitteln ist, hängt die Verbuchung von dem Umstande ab, ob der Schaden zugleich als ein ungünstiger Wirthschaftserfolg des von dem Abgange getroffenen Zweiges, oder nur allein als eine von der Bewirthschaftung unabhängige Vermögensverminderung erscheint. Z. B. Der Abgang einiger Flaschen Wein, welche etwa bei der Einlagerung oder

Digitized by Google

Muster 41.

Konto 4% Staatspapiere

mit Zinsen-Termin 1. Mai und 1. November.

Soll

Datum	1880	Nominal	Kapital	Zinsen
	.....	25.000 .	17.500 .	166 66
31/12	Handelsgewinn . . .	. . . .	564 40	
	Zinsen-Ertrag . . .	. . . .	. . . .	733 34
		25.000 .	18.064 40	900 .
	1881			
1/1	Saldo voriger Rechnung	5000 .	3650 .	33 33

Haben

Datum	1880	Nominal	Kapital	Zinsen
	.....	20.000 .	14.414 40	866 67
31/12	Saldo auf neue Rechnung; Effekten à 73 Zinsen vom 1. November bis Ende Dezember	5000 .	3650 .	33 33
		25.000 .	18.064 40	900 .
	1881			

Digitized by Google

Umlagerung zerschlagen wurden, wird wohl dem Geschäftszweige als Verlust anzurechnen sein. In einem solchen Falle ist der Abgang im Hauptbuche allein einzustellen, und zwar ist derselbe auf der Habenseite des Bestands-Konto nur in dem Sachenbetrage (im gegebenen Beispiele mit der Stückzahl), nicht auch mit dem Geldwerthe einzutragen. Dadurch ergibt sich beim Abschlusse dieses Konto nebst dem richtigen Sachenbestande der Erfolg des Geschäftszweiges um so viel minder günstig, als es ohne jenen Schaden der Fall wäre. — Dagegen wäre ein Abgang z. B. von 1000 Raum-Meter Scheitholz à 5 fl. in Folge eines Schadenfeuers gewiß keine Wirkung der Wirthschaftsführung, keine Einbuße in Brennholz-Handel, sondern ein vom Wirthschaftsbetriebe gänzlich unabhängiges Ereigniß. Damit nun die Wirkung dieses Ereignisses auch in den Rechnungsbüchern nicht als eine wirthschaftliche Einbuße (Verlust) erscheine, ist der Abgang mit Angabe seiner Ursache im Tagebuche zu verrechnen, und im Hauptbuche der Bestands-Konto für den Sachen- und den Geldbetrag (im gegebenen Beispiele der Brennholz-Konto für 1000 Raum-Meter Scheitholz im Betrage von 5000 fl.) zu kreditiren, und der Konto der außerordentlichen Ereignisse für den Geldwerth (hier 5000 fl.) zu debitiren.

Das in den Punkten 1 und 2 angegebene Verfahren bei Geld- und bei Sachen-Abgängen oder Ueberschüssen ist selbverständlich auch anzuwenden, wenn das Vorkommen derselben im Laufe des Jahres wahrgenommen wird.

3. Bewerthung der Bestände.

a) Der Geldwerth der schließlichen Bestände ist bei den Waaren im engeren Sinne nach ihren Anschaffungskosten zu bestimmen, weil durch die Annahme eines von den Anschaffungskosten (Kaufpreis sammt allen übrigen Kosten) verschiedenen Geldwerthes auf dem Konto ein Erfolg, Gewinn oder Verlust, ausgewiesen würde, der in Wirklichkeit noch nicht eingetreten ist. (§. 8 Pkt. 2.) Das Geld von veränderlichem Umlaufswerthe und die Handelseffekten, wie: Wechsel ausländischer Währung (Devisen), Staatsschuldpapiere, Aktien u. s. w. sind nach ihrem Tageskurse zu bewerthen (§. 8 Pkt. 3 u. 4).

b) Bei verzinslichen Effekten sind die für dieselben vom letzten Verzinsungstermine bis zum Abschlußtage entfallenden Interessen zu berechnen und als schließliche Aktiva auszuweisen, und so wie die Effekten selbst auf der Habenseite des Konto als Saldo auf neue Rechnung einzutragen. Hierauf ergibt sich aus der Vergleichung der Kapitalspalten der Handelsgewinn, und aus der Vergleichung der Interessenspalten der Zinsenertrag. Der Konto ist mit dem Handelsgewinne unmittelbar an den Gewinn- und Verlust-Konto, mit dem Zinsenertrage an den Interessen-Konto (Sub-Konto des Gewinn- und Verlust-Konto) abzuschließen. (Muster 41).

c) Auf dem Rimessen-Konto sind die schließlich vorhandenen Rimessen in ihrem Nominalbetrage und in ihrem Geldwerthe als Saldo auf neue Rechnung im Haben einzutragen, wodurch sich die Nominalbetragsspalten saldiren. Der Geldwerth der diskontirten Rimessen begreift den Betrag, um welchen sie bei ihrer Annahme erworben wurden, und die vom Tage der Diskontirung bis zum Abschlußtage entfallenden Diskontzinsen. Die im Nominalbetrage übernommenen Rimessen werden beim Bücherschlusse in der Regel ebenfalls im vollen Nennwerthe

Digitized by Google

angenommen; nur, wenn aus besonderen Gründen eine strenge Schätzung erforderlich ist, wären die Diskontzinsen für die Zeit vom Abschlußtage bis zum Verfalltage in Abzug zu bringen (Kurzbauer, Odermann, Pöschl). Nach dieser Eintragung zeigt der Haben-Saldo der Geldbetragsspalten den Gewinn, oder der Soll-Saldo den Verlust, mit welchem der Rimessen-Konto an den Diskont-Konto (oder falls dieser nicht besteht, unmittelbar an den Gewinn- und Verlust-Konto) abzuschließen ist (siehe Rimessen-Konto Muster 50 Hauptbuch, Folium 6).

§. 95.

Abschluß der Betriebs-Konten.

1. Der Konto über bestimmte zum Verkaufe in Kommission übernommene Waaren wird nach Beendigung des Kommissionsgeschäftes, und zwar mit der Provision an den Provisions-Konto und mit der reinen Forderung des Komittenten an den Personal-Konto des letzteren abgeschlossen (§. 85). Wenn aber das Kommissionsgeschäft beim Jahresschlusse noch nicht beendet, sondern noch im Zuge ist, so kann demungeachtet ein vollständiger Abschluß des Kommisisons-Konto vorgenommen werden. In diesem Falle ist der Kommissions-Konto zuerst für die Provision, welche aus dem bisher bereits erzielten Verkaufsprodukte gebührt, zu belasten (und der Provisions-Konto dafür gutzuschreiben); hierauf für den Ueberschuß der Sollsumme (reines Aktivum der Wirthschaft) per Saldo auf neue Rechnung zu kreditiren, oder für den Ueberschuß der Habensumme (reines Passivum der Wirthschaft) per Saldo auf neue Rechnung zu debitiren; endlich der schließliche Waarenvorrath in seiner sachlichen Größe allein, nicht auch mit seinem Geldwerthe, per Saldo auf neue Rechnung im Haben vorzumerken, und im Inventare, jedoch nicht unter den Aktiven, sondern in einem Anhange als fremdes Eigenthum — als Eigenthum des Kommittenten — auszuweisen (§. 4 Pkt. c. u. §. 10 Pkt. 7). — Siehe: Rechnungsentwurf §. 100 Konto Blauholz in Kommission Fol. 18, dann Inventar A. Post 9 und B. Post 1.

Das hier erörterte Verfahren gibt den vollständigen, wirklichen Abschluß des Konto, nämlich die Nachweisung des aus dem Kommissionsgeschäfte bisher aufgekommenen reinen Aktivums oder Passivums der Wirthschaft und ihres bisher erzielten Ertrages, nämlich ihrer bisher ins Verdienen gebrachten Provision. Ein solcher Abschluß wird von Anderen, so von Bleibtreu, De la Porte, Schiebe, Odermann verworfen, und nur ein formales Saldiren der Soll- und Habensummen gelehrt, von einer Nachweisung der schließlichen Vorräthe an Kommissionswaaren aber keine Erwähnung gemacht. — Das verlangte formale Gleichstellen der Soll- und Habensumme gibt aber dem Konto nur den Schein des Abschlusses; in Wirklichkeit ist der Konto nicht abgeschlossen, da auf demselben weder das aus demselben resultirende Aktivum oder Passivum der Wirthschaft noch die bereits verdiente Provision ausgewiesen ist. Der erstere Mangel ist allerdings nur ein formaler, da die Uebernahme der ganzen Sollsumme unter die Aktiva (auf den Bilanzkonto) und der ganzen Habensumme unter die Passiva die Stelle der mangelnden Nachweisung des reinen Aktivums oder Passivums vertritt; der Mangel der Provisionsnachweisung aber ist ein materieller Fehler, der auch den Wirthschaftserfolg im Ganzen unrichtig macht.

Digitized by Google

2. Eben so wie der Kommissions-Konto läßt auch der Partizipations-Konto, wenn derselbe nach der ersten im §. 86 entwickelten Methode (unmittelbare Vertheilung sämmtliche Posten) geführt wird, einen vollständigen, wirklichen Abschluß selbst dann zu, wenn das Partizipationsgeschäft zur Zeit des Bücherschlusses noch nicht beendet ist.

3. Wo Darlehen gegen antizipative Verzinsung gegeben werden, wie z. B. bei Sparkassen und Hypothekenbanken vorkommt, ist es zweckmäßig, die im Laufe des Jahres eingezahlten, aber das nächstfolgende Jahr treffenden Interessen auf dem Darlehenszinsen-Konto in einer eigenen (zweiten) Betragsspalte einzustellen. Beim Abschlusse ist dieser Konto zuerst mit den das laufende Jahr treffenden, aber unberichtiget gebliebenen Interessen „auf neue Rechnung" zu kreditiren, dagegen mit den im laufenden Jahre erhaltenen, aber das nächstfolgende Jahr treffenden Interessen „auf neue Rechnung" zu debitiren; und hierauf mit dem Ueberschusse der Habensumme an den Gewinn- und Verlust-Konto abzuschließen. Beim Uebertrage an den Konto des folgenden Jahres ist der Saldo der nächstjährigen Zinsen (aus dem Soll des Vorjahres) in die Spalte der diesjährigen Zinsen (in das Haben des neuen Jahres) zu übernehmen.

Beispiel. Antizipative Verzinsung zu 5%; Verzinsungstermin 1. April und 1. Oktober. Stand der hinausgegebenen Darlehen mit Ende 1879 400.000 fl. (A). Von den am 1. Oktober 1879 für die Zeit vom 1. Oktober 1879 bis 1. April 1880 fälligen Zinsen pr. 10.000 fl. wurden aus 300.000 fl. Darlehen die Zinsen mit 7500 fl. eingezahlt, wovon die Hälfte mit 3750 fl. (a) das Jahr 1880 trifft; dagegen blieben die Zinsen aus 100.000 fl. (B) Darlehen pr. 2500 fl. unberichtiget, wovon nur die Hälfte mit 1250 fl. (b) das Jahr 1879 trifft, also einen Rückstand für dieses Jahr bildet. Hiernach wird der Konto für das Jahr 1880 im Soll mit dem Rückstande von 1250 fl. (b) und im Haben mit den antizipirten Zinsen per 3750 fl. (a) eröffnet. Im Jahre 1880 werden auf den April-Termin 20.000 fl. Darlehen zurückgezahlt und 24.000 fl. neue Darlehen ausgefolgt: Kapitalienstand 404.000 fl. (C); und auf den Oktober-Termin 30.000 fl. zurückgezahlt und 36.000 fl. neue Darlehen gegeben: Kapitalienstand 410.000 fl. (D). Unter diesen Annahmen muß der Konto für das Jahr 1880 einen Zinsenertrag von 20.225 fl. ausweisen, nämlich aus 400,000 fl. (A) v. 1. Jänner bis 31. März 5000 fl.; aus 404.000 fl. (C) v. 1. April bis 1. Oktober 10.100 fl., und aus 410.000 fl. (D) v. 1. Oktober bis Ende Dezember 5125 fl. — Gesetzt, es werden an Zinsen eingezahlt:
im Jänner aus 100.000 fl. (B) v. 1. Okt. 1879 bis 1. April 1880 . 2.500 fl.,
im April aus 404.000 fl. (C) v. 1. April bis 1. Oktober. . . . . 10.100 fl.,
und im Oktober aus 380.000 fl. (in D) v. 1. Okt. 1880 bis 1. April 1881 9.500 fl.,
während auf die übrigen in D begriffenen Darlehen (30.000 fl.) eine Zinsenzahlung bis zum Jahresschlusse nicht erfolgt: so stellt sich der Konto sammt Abschluß, wie folgt:

Digitized by Google

Muster 42.

Fünfperzentige Darlehenszinsen

Soll — Fallfristen: 1. April und 1. Oktober. — Haben

Datum	1880	dies-jährige	nächst-jährige	Datum	1880	dies-jährige	nächst-jährige
1/1	Saldo voriger Rechnung.			1/1	Saldo voriger Rechnung.		
	An Rückständen .	1250	. .		an im Vorjahre eingezahlt. Zinsen für 1880 .	3750	. .
31/12	Auf neue Rechnung.			10/1	aus 100.000 fl. (B) vom 1. Oktober 1879 bis		
	die für das Jahr 1881 antizipirt	. .	4750		1. April 1880	2500	. .
31/12	Ertrag	20.225	. .	6/4	aus 404.000 fl. (C) vom 1. April bis 1. Okt. l. J.	10.100	. .
				15/10	aus 380.000 fl. (in D) v. 1. Oktober 1880 bis 1. April 1881	4750	4750
				31/12	Auf neue Rechnung: aus 30.000 fl. (in D) vom 1. Oktober b. 31. Dezember l. J. .	375	. .
		21.475	4750			21.475	4750
	1881				1881		
1/1	Saldo voriger Rechnung . .	375	. .	1/1	Saldo voriger Rechnung . .	4750	. .

§. 96.

Abschluß der Personen-Konten.

1. Auf dem einer Mehrheit von Personen gewidmeten Kollektiv-Konto „Verschiedene" kann es vorkommen, daß beim Bücherschlusse einzelne dieser Personen noch an die Firma schulden, andere unter diesen Personen dagegen von der Firma zu fordern haben. Beim Abschlusse dieses Konto ist daher das reine Soll- (Soll-Ueberschuß) oder das reine Haben jeder einzelnen auf dem Konto vertretenen Person auszumitteln, und der Konto für die einzelnen Soll-Ueberschüsse „auf neue Rechnung" gutzuschreiben, dagegen für die einzelnen Haben-Ueberschüsse „auf neue Rechnung" zu belasten.

2. Der Acceptations-Konto wird nach der herrschenden Uebung auch in Fällen der Eskomptirung mit der vollen Wechselsumme gutgeschrieben oder belastet

Digitized by Google

(§. 82 Pkt. 1), und beim Bücherschlusse für die noch laufende Accepte und eigenen Wechsel ebenfalls in ihrer vollen Summe an die Schlußbilanz abgeschlossen. Bei diesem Verfahren wird der aus vorgekommenen Eskomptirungen entstandene Gewinn oder Verlust auf dem Acceptations-Konto nicht ausgewiesen. Die Diskonte aus der Einlösung noch nicht fälliger Accepte und eigener Wechsel, sowie die Diskonte bei eigenen unter pari hinausgegebenen Wechseln sind mit anderen Diskontbeträgen auf dem Diskont-Konto vermengt und verursachen auf diesem Konto überdies ein unrichtiges Abschlußergebniß, weil jeder einzelne Diskontbetrag bis zum Verfalltage berechnet ist, der Theilbetrag vom Abschlußtage bis zum Verfalltage aber nicht das Abschlußjahr, sondern das nächstfolgende Jahr betrifft. Wenn die noch laufenden Accepte auf den Abschlußtag diskontirt werden, wie z. B. Kurzbauer, Pöschl . . . anführen, so wird die Unrichtigkeit der Erfolgsausmittlung beseitiget; aber es bleibt doch noch der Uebelstand, daß der den Acceptations-Konto treffende Diskonterfolg nicht im Ganzen, sondern getrennt auf zwei Konten: bezüglich der noch laufenden Wechsel auf dem Acceptations-Konto, und bezüglich der bereits eingelösten Wechsel auf dem Diskont-Konto erscheint, und der letztere überdies nicht ausdrücklich in seinem reinen Gesammtbetrage ausgewiesen ist.

Wird aber der Acceptations-Konto nach dem in §. 82 Pkt. 1 vorgeschlagenen Verfahren behandelt, und werden beim Abschlusse die noch laufenden Wechsel auf den Abschlußtag diskontirt: so ergibt sich aus den Geldbetragsspalten der reine Erfolg sämmtlicher Accepten- und Tratten-Eskomptirungen in einem einzigen Posten, mit welchem der Konto an den Diskont-Konto abzuschließen ist, wie auf dem dort beigegebenen Muster 38 gezeigt wurde. — Nach einer anderen Meinung aber wäre es unthunlich, die noch laufenden Accepte auf den Abschlußtag zu diskontiren, weil dadurch diese Accepte, also Schulden der Firma einer Abschätzung unterzogen werden; und eben dagegen bemerkt Scherber, dies sei nach dem allgemeinen Handelsgesetzbuche unzulässig, indem laut Art: 31 bei der Aufnahme des Inventars und der Bilanz nur die Vermögensstücke und Forderungen, also nicht auch die Schulden, nach dem Werthe anzusetzen seien, welcher ihnen zur Zeit der Aufnahme beizulegen ist.

3. Im Falle für die Forderungen und Schulden eines Geschäftsfreundes von ihrem Verfallstage an eine Verzinsung einzutreten hat, ist der Personen-Konto dieses Geschäftsfreundes vor dem Abschlusse für die reinen Sollzinsen zu debitiren und der Interessen-Konto dafür zu kreditiren, oder es ist der Personal-Konto für die reinen Habenzinsen zu kreditiren und der Interessen-Konto dafür zu debitiren. — Wo ferner, wie in diesem Falle gewöhnlich, die Uebung besteht, daß die Firma ihre allfällige Provision, die Sensarie bei Geschäften in Effekten, und das Porto erst bei der Abrechnung in Anspruch nimmt, ist der Personal-Konto auch für diese Beträge noch vor dem Abschlusse zu debitiren, dagegen für die Provision der Provisions-Konto, für die Sensarie und für das Porto der Handlungsunkosten-Konto gutzuschreiben.

4. Der Konto eines ausländischen Handelsfreundes über die von diesem in unserem Auftrage vollzogenen Geschäftsfälle enthält die Geldbeträge der Soll- und Haben-Posten in der ausländischen und in der inländischen Valuta (§. 77 Pkt. 4). Da die Forderungen und Schulden in diesem Falle in der ausländischen Valuta aufkommen, so ist beim Abschlusse des Konto die schließliche reine Forderung oder Schuld des Geschäftsfreundes aus den Beträgen der Spalten für die ausländische

Digitized by Google

Währung zu ermitteln; und ist der Konto für die reine Forderung und ihren nach dem Tageskurse berechneten Werth inländischer Währung „auf neue Rechnung" zu debitiren, oder ebenso für die reine Schuld zu kreditiren. Hierdurch ist der Konto in den Spalten der ausländischen Währung saldirt, und der Unterschied zwischen der Soll- und der Habensumme inländischer Währung zeigt den Erfolg, welcher aus den wechselnden Kursen der fremden Währung entstanden ist. Mit diesem Erfolge wird der Konto gewöhnlich an den Gewinn- und Verlust-Konto — von Kurzbauer zweckmäßiger an den Wechsel-Konto — abgeschlossen.

5. Wenn eine Forderung der Firma uneinbringlich geworden ist, so ist der uneinbringlich gewordene Betrag jedenfalls beim Bücherabschlusse, wenn es nicht schon früher geschehen war, dem Konto des Schuldners zu Guten, und dem Verlust-Konto (§. 82 Pkt. 2 u. §. 76 Pkt. 4 b) zur Last zu schreiben. — Im Art. 31 des allgemeinen Handelsgesetzbuches ist die Abschreibung der uneinbringlichen Forderungen bei der Aufnahme des Inventars und der Bilanz ausdrücklich verordnet.

6. Forderungen, deren Einbringlichkeit zweifelhaft ist, können nicht in ihrem vollen Nennbetrage in das Inventar aufgenommen werden, weil man dadurch zu einer falschen Vermögensbilanz gelangen würde. Man stellt daher, um eine der Wahrheit näher kommende Nachweisung des Vermögensstandes zu erhalten, die zweifelhafte Forderung mit demjenigen Betrage, welcher nach den obwaltenden Umständen noch als einbringlich betrachtet werden kann, kurz: mit ihrem wahrscheinlichen Werthe, in das Inventar ein; wie auch der Art. 31 des allgemeinen Handelsgesetzbuches vorschreibt. Hieran schließt sich die Lehre und die Praxis, den wahrscheinlichen Werth der zweifelhaften Forderung nicht blos im Inventare, sondern auch durch eine förmliche Verbuchung darzustellen, nämlich durch die Abschreibung eines Theilbetrages der Forderung und Ausweisung des Restes auf dem conto dubbioso (§. 82 Pkt. 2). Die Abschreibung des Theilbetrages und die Ausweisung des Restes, d. i. des wahrscheinlichen Werthes, kann aber auch auf dem Konto des Schuldners geschehen, ohne daß man die Uebertragung auf den conto dubbioso nothwendig hat; da die Werthe der zweifelhaften Forderungen ebenso aus den Konten ihrer ursprünglichen Verbuchung wie aus einem conto dubbioso in das Inventar übernommen werden können.

Anhang zum §. 96.

I.

Laufende Rechnungen mit Verzinsung für Soll und Haben.

Im Falle — nach Uebereinkommen — für die jeweilig bestehenden Forderungen und Schulden eines Geschäftsfreundes von ihrem Verfallstage angefangen eine Verzinsung einzutreten hat, sind auf dem Konto dieses Geschäftsfreundes die demselben zur Last gehenden oder zu Guten kommenden Interessen zu ermitteln und zu verbuchen. Die Ausmittlung der Interessen wird in einer Abschrift oder in einem Auszuge des Konto dargestellt, und dieser Rechnungsauszug oder Kontokorrente dem Handelsfreunde zur Prüfung zugesendet. In größeren Geschäftshäusern werden solche Kontokorrente nach jeden Halbjahr oder — obwohl seltener — auch vierteljährlich ertheilt. Der Kontokorrente hat das Ergebniß der Verzinsung nachzuweisen, und es sind drei verschiedene Arten dieser Nachweisung bekannt: die Staffelrechnung, die direkte Methode und die indirekte Methode. Diese Berech-

Digitized by Google

nungsmethoden sind Gegenstand der Arithmetik, und man findet dieselben zwar auch in einzelnen Werken über die Buchführung behandelt, zumeist aber in den Lehrbüchern des kaufmännischen Rechnens wie auch in Monographien. Da aber in dem Falle, daß an dem Tage, bis zu welchem die Zinsenberechnung reicht, nicht sämmtliche Soll- und Habenposten des Konto bereits fällig sind, keine der bekannten Methoden einem vollständigen und zugleich richtigen Abschluß des Konto zuläßt, so wird dieser Fall hier im Folgenden erörtert.

Die Ausmittlung und Verbuchung der Kontokorrente-Zinsen für den Fall, als auf dem Konto Posten vorkommen, deren Fälligkeit erst nach dem Abschlußtage eintritt, wird nach zwei entgegengesetzten Ansichten gelehrt. Nach der einen Meinung und der noch vorherrschenden Praxis werden auch die nicht fälligen Posten und die Interessen derselben in die Abrechnung einbezogen; nämlich die Interessen derselben vom Abschlußtage bis zum Fälligkeitstage eines jeden solchen Sollpostens dem Geschäftsfreunde zu Guten, die Interessen eines jeden solchen Habenpostens dagegen zur Last gerechnet, und hiernach der schließliche Saldo sämmtlicher Posten ausgemittelt, so daß ein vollständiger Abschluß des Konto stattfindet. — Nach der anderen Meinung dagegen sind die nicht fälligen Posten von der Abrechnung auszuschließen, die Interessen nur von den bereits fälligen Posten zu berechnen, der schließliche Saldo ebenfalls nun aus den fälligen Posten sammt ihren Zinsen auszumitteln, dann dieser Saldo und die nicht fälligen Posten einzelweise auf weitere Verrechnung zu übertragen; und es findet somit nur ein beschränkter Abschluß des Konto statt.

Der beschränkte Abschluß ist richtig, verursacht aber mehr Arbeit bei der Verbuchung, weil auf jedem Konto sämmtliche nicht fällige Posten einzelweise auf weitere Rechnung übertragen werden müssen; und der Konto trägt nur durch die formale Saldirung den Schein des erfolgten Abschlusses, ist jedoch, da derselbe die reine Schuld oder Forderung der Person nicht ziffermäßig darstellt, in Wirklichkeit nicht abgeschlossen. Der vollständige Abschluß gibt dagegen — nach der oben beschriebenen Behandlung — einen unrichtigen Saldo, wie man sich überzeugen kann, wenn der Konto mit beschränktem und mit vollständigem Abschlusse bis zum letzten Fälligkeitstage fortgesetzt wird. In dem folgenden Beispiele erhält man den Saldo am letzten Fälligkeitstage (15. Dezbr.):

bei dem beschränkten Abschlusse, Muster 43 mit 1760 fl. 88 kr.
bei dem vollständigen Abschlusse aber, Muster 44 mit 1707 fl. 76 kr.

Der richtige Stand der Schuld oder Forderung eines Geschäftsfreundes kann auch beim Vorkommen nicht fälliger Posten doch mit vollständigem Konto-Abschlusse durch das folgende Verfahren gefunden werden.

1. Zuerst sind die Interessen aus den fälligen Posten bis zum Abschlußtage zu berechnen, und diese Interessen je nach ihrer Eigenschaft im Soll oder im Haben des Konto zu verbuchen.

2. Hierauf wird der ganze Saldo (an Kapital und Zinsen zusammen) der nicht fälligen Posten auf den spätesten Verfalltag nach der Staffelrechnung berechnet; und

3. dieser ganze Saldo der nicht fälligen Posten auf den Abschlußtag diskontirt.

4. Der Unterschied zwischen dem erhaltenen Diskontwerthe des ganzen Saldo der nicht fälligen Posten und dem im Konto bereits begriffenen Brutto-Saldo dieser Posten ist auf dem Konto nach Umständen im Soll oder im Haben zu verbuchen, und hierauf der Konto vollständig abzuschließen.

Digitized by Google

Muster 43. Mit nicht fälligen Posten, gleicher Zinsfuß, indirekte Methode; beschränkter Abschluß.

Soll — **F. Kern.** — **Haben**

Datum	1879	fällig am	fl.	kr.	Tage	Haben-Zins-Zahlen	Datum	1879	fällig am	fl.	kr.	Tage	Soll-Zins-Zahlen
1/1	Saldo vom 31. Dezbr. 1878	31/12 1878	2000	.	0	0	5/2	Rimesse	5/4	2500	.	95	2375
15/3	Tuch	15/6	4000	.	166	6640	20/3	Tratte, Ordre Koller . . .	20/6	4000	.	171	6840
31/3	Accept	31/8	3600	.	243	8748	23/5	Zahlung an Hellburg . . .	18/5	1500	.	138	2070
20/5	Zahlung an Lang	20/5	3000	.	140	4200	15/6	Tratte, Ordre Funk . . .	15/12	3000	.	349	10.470
30/6	Saldo der Soll-Zinszahlen der fälligen Posten . . .	. .	. .	.	.	2255	30/6	Zinszahl vom rohen Soll-Saldo der fälligen Posten: 1000 fl. für 181 Tage .	. .	. .	.	.	1810
30/6	5% Interessen aus obigem Saldo der Soll-Zinszahlen	30/6	30	89			30/6	Saldo am 30. Juni . . .	30/6	1030	89		
			9030	89		13.095				9030	89		13.095
	Fortsetzung bis zum spätesten Fälligkeitstage.							Fortsetzung bis zum spätesten Fälligkeitstage.					
1/7	Saldo vom 30. Juni . . .	30/6	1030	89	0	0	15/6	Tratte, Ordre Funk . . .	15/12	3000	.	168	5040
31/3	Accept	31/8	3600		62	2232	15/12	Zinszahl vom rohen Soll-Saldo pr. fl. 1630.89 für 168 Tage	. .	. .	.	.	2739
15/12	Saldo der Soll-Zinszahlen	. .	. .	.	.	5547							
15/12	5% Interessen hieraus . .	15/12	75	99			15/12	Saldo am 15. Dezbr. . .	15/12	1706	88		
			4706	88		7779				4706	88		7779

Digitized by Google

Muster 44. Mit nicht fälligen Posten, gleicher Zinsfuß, indirekte Methode; üblicher vollständiger Abschluß.

Soll — **F. Kern.** — **Haben**

Datum	1879	fällig am	fl.	kr.	Tage	Haben-Zins-Zahlen	Datum	1879	fällig am	fl.	kr.	Tage	Soll-Zins-Zahlen
1/1	Saldo v. 31. Dezember 1878	31/12 1878	2000	.	0	0	5/2	Rimesse	5/4	2500	.	95	2375
15/3	Tuch	15/6	4000	.	166	6640	20/3	Tratte, Ordre Koller . . .	20/6	4000	.	171	6840
31/3	Accept	31/8	3600	.	243	8748	23/5	Zahlung an Hellburg . . .	18/5	1500	.	138	2070
20/5	Zahlung an Lang	20/5	3000	.	140	4200	15/6	Tratte, Ordre Funk . . .	15/12	3000	.	349	10.470
30/6	Saldo der Soll-Zinszahlen .	. .	. . .	.	.	5063	30/6	Zinszahl vom rohen Soll-Saldo pr. fl. 1600 für 181 Tage	. .	. . .	.	.	2896
30/6	5% Interessen aus obigem Saldo der Zinszahlen . .	30/6	69	35			30/6	Saldo am 30. Juni . . .	30/6	1669	35		
			12.669	35		24.651				12.669	35		24.651
	Fortsetzung bis zum spätesten Fälligkeitstage.							Fortsetzung bis zum spätesten Fälligkeitstage.					
1/7	Saldo vom 30. Juni . . .	30/6	1669	35	0	0	15/12	Zinszahl vom rohen Soll-Saldo pr. fl. 1669.35 für 168 Tage	. .	. . .	.	.	2804
15/12	Saldo der Soll-Zinszahlen .	. .	. . .	.	.	2804							
15/12	5% Interessen aus obigem Saldo der Zinszahlen . .	15/12	38	41			15/12	Saldo am 15. Dezember .	15/12	1707	76		
			1707	76		2804				1707	76		2804

Digitized by Google

Den im Punkte 4 eben erwähnten arithmetischen Unterschied zwischen dem ganzen Saldo der nicht fälligen Posten und dem Brutto-Saldo derselben wollen wir, um einen kurzen Ausdruck dafür zu haben, den Diskont-Saldo nennen.

Zur Erläuterung des hier angegebenen Verfahrens wollen wir wieder den Konto F. Kern (Muster 45) benützen.

Zu 1. Die Interessen der fälligen Posten betragen 30 fl. 89 kr. zur Last des Geschäftsfreundes, und ist dafür der Konto im sechsten Sollposten lit. a) belastet worden.

Zu 2. Bei der Berechnung der am spätesten Fälligkeitstage gebührenden Zinsen ergibt sich der Kapital- oder Brutto-Saldo schon durch die Form der Staffelrechnung von selbst, und zwar in der Kapital-Kolonne; in unserem Beispiele, Muster 46 ein Soll-Saldo von 600 fl. Mit diesem Kapital-Saldo sind dann die berechneten Interessen — hier 52 fl. 27 kr. — zu vereinigen, um den ganzen am spätesten Fälligkeitstage sich ergebenden Saldo (an Kapital und Zinsen zusammen) zu erhalten. In unserem Beispiele ergaben sich Soll-Zinsen, und da auch der Kapital-Saldo hier ein Soll-Saldo ist, so sind beide Posten zu addiren, und man erhält als ganze Last des Geschäftsfreundes den Betrag von 652 fl. 27 kr., welchen derselbe am spätesten Fälligkeitstage, nämlich am 15. Dezember aus den beim Abschlusse am 30. Juni noch nicht fälligen Posten schulden wird.

Zu 3. Hierauf ist der Werth zu suchen, welcher dieser am 15. Dezember fälligen Schuld beim Abschlusse am 30. Juni zukommt. Durch die wirkliche Diskontirung (nicht durch das kaufmännisch übliche Abziehen der einfachen Kapitalszinsen) erhält man diesen Werth mit 637 fl. 59 kr.

4. Demnach muß der vollständig abgeschlossene Konto am 30 Juni für die nicht fälligen Posten sammt ihrer Verzinsung im Ganzen einen Soll-Saldo von 637 fl. 59 kr. in sich begreifen. Da nun die nicht fälligen Posten selbst, nämlich 3600 fl. im Soll und 3000 fl. im Haben schon ursprünglich auf dem Konto stehen und somit der Brutto-Soll-Saldo von 600 fl. bereits vor dem Abschlusse im Konto begriffen ist: so ist beim Abschlusse nur noch der arithmetische Unterschied, der Diskont-Saldo pr. 37 fl. 59 kr. in das Soll aufzunehmen: und dies ist im sechsten Sollposten lit. b) geschehen. Der hiernach ermittelte Saldo sämmtlicher, der fälligen und der nicht fälligen Posten ist als Soll-Saldo auf die Habenseite gestellt und hiermit der Konto vollständig abgeschlossen, so daß nur dieser Saldo allein in die weitere Verrechnung übergeht.

Setzt man den nach dem eben erläuterten Verfahren vollständig abgeschlossenen Konto bis zum spätesten Fälligkeitstage fort, so erhält man beim Abschlusse an diesem letzteren Tage wieder den richtigen, nämlich denjenigen Schuld- oder Forderungsstand, welcher sich auch bei der Fortsetzung des Konto mit beschränktem Abschlusse ergibt. In dem gegebenen Beispiele zeigt sich nach unserer Methode des vollständigen Abschlusses bei der Fortsetzung des abgeschlossenen Konto bis 15. Dezember (Muster 45) eine reine Schuld des Geschäftsfreundes im Betrage von 1706 fl. 88 kr. in vollkommener Uebereinstimmung mit dem Ergebnisse des Verfahrens bei beschränktem Abschlusse. (Muster 43.)

Das hier aufgezeigte Verfahren des Kontokorrente-Abschlusses hält die Probe, auch wenn in der Zeit nach einem Abschlusse bis zum nächsten Abschlusse neue Posten hinzutreten, und zwar selbst dann, wenn dadurch ein früherer Soll-Saldo in einen Haben-Saldo übergeht oder vice versa; wie man sich durch beliebige Beispiele überzeugen kann. Man hat daher, wenn man unsere Methode des voll-

Digitized by Google

Muster 45. Mit nicht fälligen Posten, gleicher Zinsfuß, indirekte Methode; richtiger vollständiger Abschluß.

F. Kern.

Soll							Haben						
Datum	1879	fällig am	fl.	kr.	Tage	Haben-Zins-Zahlen	Datum	1879	fällig am	fl.	kr.	Tage	Soll-Zins-Zahlen
1/1	Saldo vom 31. Dezbr. 1878	31/12 1878	2000	.	0	0	5/2	Rimesse	5/4	2500	.	95	2375
15/3	Tuch	15/6	4000	.	166	6640	20/3	Tratte, Ordre Koller . . .	20/6	4000	.	171	6840
31/3	Accept	31/8	3600	.	243	8748	23/5	Zahlung an Hellburg . . .	18/5	1500	.	138	2070
20/5	Zahlung an Lang	20/5	3000	.	140	4200	15/6	Tratte, Ordre Funk . . .	15/12	3000	.	349	10.470
30/6	Saldo der Soll-Zinszahlen der fälligen Posten . . .	. . . . .			.	2255	30/6	Zins-Zahl vom rohen Soll-Saldo der fälligen Posten pr. 1000 fl. für 181 Tage	. . . . .			.	1810
30/6	a) 5% Interessen aus obigem Saldo	30/6	30	89									
30/6	b) Diskont-Saldo der nicht fälligen Posten	30/6	37	59			30/6	Saldo am 30. Juni . . .	30/6	1668	48		
			12.668	48		13.095				12.668	48		13.095
	Fortsetzung bis zum spätesten Fälligkeitstage.							Fortsetzung bis zum spätesten Fälligkeitstage.					
1/7	Saldo vom 30. Juni . . .	30/5	1668	48	0	0	15/12	Zinszahl vom rohen Soll-Saldo pr. 1668 fl. 48 kr. für 168 Tage	. . . . .			.	2803
15/12	Saldo der Zinszahlen . .	. . . . .			.	2803							
15/12	5% Interessen aus obigem Saldo	15/12	38	40			15/12	Saldo am 15. Dezbr. . .	15/12	1706	88		
			1706	88		2803				1706	88		2803

Digitized by Google

Muster 46. Berechnung des Diskont-Saldo.

Kapital Soll	Kapital Haben	Nicht fällige Posten.	Tage	Zinszahlen Soll	Zinszahlen Haben
3600 .	. . . .	Soll v. 31. Aug. bis 15. Dezbr. .	106	3816	.
3000 .	. . . .	Haben	.	.	.
600 .	. . . .	Soll Brutto-Saldo.			
		Saldo der Soll-Zinszahlen . . .	.	.	3816
				3816	3816
52 27	. . . .	5% Interessen aus dem Saldo der Soll-Zinszahlen			
652 27	. . . .	Soll-Saldo der nicht fälligen Posten am 15. Dezember.			
637 59	. . . .	Diskont-Werth dieses Saldo am 30. Juni.			
600 .	. . . .	Brutto-Saldo der nicht fälligen Posten.			
37 59	. . . .	Diskont-Saldo am 30. Juni.			

ständigen Kontokorrente-Abschlusses annehmen will, bei gleichem Zinsfuß für Soll und Haben niemals nothwendig, zu dem beschränkten Abschlusse, d. i. zu dem Abschlusse mit Uebertragung der nicht fälligen Posten auf weitere Verrechnung zu greifen.

II.

Ueber die Berechnung der Kontokorrente-Zinsen mit stätiger Kapitalisirung.

In den Kontokorrenten werden stets einfache Zinsen für eine Anzahl von Tagen, also für Bruchtheile des Jahres, aber nach einem — nicht für einen Tag, sondern — für ein ganzes Jahr geltenden Perzente berechnet. Dadurch werden die Zinsen um die Zinseszinsen erhöht, sobald die Abrechnung nicht jahrweise, sondern in kürzeren Zeitabschnitten, z. B. halbjährlich oder vierteljährlich stattfindet. So geben 100 fl. zu 4% vom 31. Dezember 1878 bis 31. Dezember 1879 den Zins von 4 fl.; wird aber am 30. Juni und am 31. Dezember 1879 abgerechnet, so erhält man im Kontokorrente am 30. Juni aus dem Kapitale von 100 fl. die Zinsen für 181 Tage mit . . . . . 1 fl. 98 kr.
und am 31. Dezember aus dem Gesammtbetrage von 101 fl. 98 kr.
die Zinsen für 184 Tage mit . . . . . 2 fl. 6 kr.
daher im Ganzen . 4 fl. 4 kr.
also nicht 4% sondern 4.04% Zinsen, somit eine größere Zinsenlast, als dem benannten Jahresperzente entspricht. Daher wurde von Mehreren verlangt, die Kontokorrente-Zinsen nach dem Grundsatze der stätigen Kapitalisirung zu berechnen, weil dabei auch im Falle der Abrechnung nach kürzeren Zeitabschnitten das vereinbarte Jahresperzent nicht überstiegen wird. Nach der Formel für die stätige Kapitalisirung erhält man in dem oben gegebenen Beispiele:

am 30. Juni aus dem Kapitale von 100 fl. für 181 Tage die Zinsen mit 1 fl. 96 kr.
und am 31. Dezember aus 101 fl. 96 kr. für 184 Tage die Zinsen mit 2 „ 4 „
zusammen mit 4 fl.

und die Verzinsung findet daher wirklich nach dem angenommenen Zinsfuße, nämlich zu 4 Perzent, statt.

Digitized by Google

Die Zinsenberechnung nach der erwähnten Formel kann nur mit Anwendung der Logarithmen vollzogen werden und verursacht eine mühsame und zeitraubende Arbeit. Zur Verminderung dieser Arbeit wurden zwar Tafeln berechnet, in welchen die Zinsen angegeben sind, welche für jede Anzahl Tage eines Jahres zu einem bestimmte Jahresperzente auf eine Kapital-Einheit — z. B auf 1 Lira oder 1 Mark, oder 1 Gulden ꝛc. — entfallen: allein selbst mit Hilfe solcher Tafeln ist die Berechnung noch immer weit mühsamer als nach dem dermal üblichen Verfahren, da die Zinsenbeträge der Kapitals-Einheit mindestens in 7 Dezimalstellen ausgedrückt sein müssen, und daher bei jedem einzelnen Posten des Kontokorrente mit vielzifferigen Faktoren zu rechnen ist. Die ermüdende Arbeit fordert einen größeren Zeitaufwand, nach Umständen mehr Personale, sie verursacht größere Kosten; und es entsteht im Geschäftsleben selbst für Denjenigen, welcher den Grundsatz der stätigen Kapitalisirung für richtig hält, noch die Frage, ob die angebliche Unrichtigkeit der einfachen Zinsenberechnung bedeutend genug ist, um die mit der Berechnung stätig kapitalisirter Zinsen verbundene Arbeitslast und folglich die größeren Regiekosten zu rechtfertigen.

Possenti, Proposizioni sulla dottrina degl' interessi, Milano 1833 gibt die Erklärung und die Gründe für die stätige Kapitalisirung, wie folgt: „Das Entstehen der Interessen läßt sich nach zwei verschiedenen Hypothesen erklären. — Nach der einen nimmt man an, das Kapital gäbe ununterbrochen einen Ertrag, die erzielten Erträgnisse selbst aber gäben während der Zeiteinheit (z. B. 1 Jahr) der Kapitalverwendung keinen Ertrag, und die Gesammtheit der Erträgnisse sei p am Ende der Zeiteinheit. Bei dieser Annahme sind, weil das Kapital während der ganzen Zeiteinheit gleich bleibt, die in gleichen Abschnitten der Zeiteinheit entstehenden Interessen einander gleich; und man sagt in diesem Falle: das Kapital ist zu einfachen Zinsen angelegt." — „Nach der anderen Hypothese nimmt man an, das Kapital gäbe ununterbrochen einen Ertrag, die Erträgnisse vereinigen sich ununterbrochen sogleich bei ihrem Entstehen mit dem Kapitale, um sofort neue Erträgnisse zu erzeugen, und der Gesammtbetrag der so erzeugten Erträgnisse sei p am Ende der Zeiteinheit. Es ist einleuchtend, daß bei dieser Annahme die in gleichen Abschnitten der Zeiteinheit entstandenen Interessen einander ungleich, und zwar die in den späteren Abschnitten entstandenen größer sind, weil während der späteren Abschnitte das fruchtbringende Kapital um die Interessen der früheren Abschnitte größer ist; man sagt in diesem Falle, das Kapital ist zu stätigen Zinseszinsen angelegt." Und in der nachgefolgten Schrift: Sui conti correnti commerciali, neuer Abdruck, Lucca 1877 erklärt Possenti die Zinsenberechnung mit stätiger Kapitalisirung als das im allgemeinen, und insbesondere für die Kontokorrente-Zinsen allein richtige, gerechte und unbestreitbare Verfahren.

Dagegen ist vorerst zu bemerken, daß die wirkliche ziffermäßige Ausführung der Zinsenberechnung doch nicht auf Grund einer stätigen, sondern auf Grund einer täglichen Kapitalisirung geschieht, indem dabei sowohl in der dafür aufgestellten Formel als auch in den darnach berechneten Zinsentafeln das Jahr als Zeiteinheit und ein Tag als Abschnitt dieser Zeiteinheit gesetzt ist. Man erhält also die Zinsen nicht aus einer stätigen, sondern aus einer periodischen Kapitalisirung; nur ist die Periode hier nicht das Jahr, sondern der Tag.

Aber abgesehen hiervon unterliegt die aufgestellte Theorie einer wesentlichen Einwendung; sie nimmt ihren Ausgangspunkt von einer unbewiesenen — und,

Digitized by Google

wie wir glauben, auch nicht beweisbaren — Behauptung, sie beruht auf einer petitio principii. Das Postulat der Verzinsung überhaupt und der stätigen Zinseszinsen insbesondere wird auf die Hypothese gestützt, daß das Kapital ununterbrochen (stätig) einen Ertrag gäbe; dies ist aber eine nicht bewiesene Behauptung, und steht mit der Wirklichkeit im grellen Widerspruche. Nur Naturkräfte wirken ununterbrochen; Kapitale (Geld oder Sachenvorräthe) bringen durch sich selbst gar keinen Ertrag hervor, sie sind nur die Werkzeuge, durch deren Anwendung die menschliche Thätigkeit eine Wirkung hervorbringt, bei produktiver Verwendung in der Regel einen Ertrag erzielt. Da nun die menschliche Thätigkeit keine ununterbrochene ist, so können auch die Kapitals-Erträgnisse nicht ununterbrochen entstehen, und ist daher auch die ununterbrochene oder stätige Kapitalisirung der Interessen eine widernatürliche. Die Zinsenforderung für ein kreditirtes Kapital findet vielmehr ihre Berechtigung darin, daß erfahrungsmäßig innerhalb *eines gewissen Zeitraumes* das *ganze* Kapital eine fruchtbringende Anwendung finden könne; nicht aber darin, daß durch die Kapitalsanwendung ununterbrochen, also in jedem Augenblicke Erträgnisse erzielt werden, was der Wirklichkeit geradezu widerspricht. Kann aber nur innerhalb gewisser Zeiträume das ganze Kapital fruchtbringend gemacht werden, so ist auch nur eine Verzinsung des kreditirten Kapitales zulässig, welche sich an diese Zeiträume anschließt; es ist nur eine periodische Verzinsung zulässig. Es handelt sich dann zunächst um die Bestimmung einer den Verhältnissen angemessene Verzinsungs- und beziehungsweise Kapitalisirungs-Periode. Das Ausmaß dieser Periode kann und wird nach den wirthschaftlichen Verhältnissen der Kapitals-Anwendung ein verschiedenes sein; gewiß aber ist der Tag (oder gar ein unendlich kleiner Zeittheil, wie die wirklich stätige Kapitalisirung verlangen würde) keine angemessene Periode, weil Niemand im Stande ist, das ganze ihm zur Verfügung stehende Kapital an jedem der nach einander folgenden Tage fruchtbringend zu machen. Wenn in den Gesetzten das Jahr — für den Fall als nicht ein anderer Zeitraum durch Vertrag festgesetzt ist — als Verzinsungsperiode angenommen wird: so erscheint diese Bestimmung dadurch gerechtfertiget, daß wohl in was immer für einer Gattung von Wirthschaften das ganze Kapital innerhalb eines Jahres fruchtbringend gemacht werden könne; und die bei Handelswirthschaften bezüglich der Kontokorrente-Zinsen am meisten übliche Annahme des Semesters als Verzinsungs- und Kapitalisirungs-Periode stützt sich auf die bei diesen Wirthschaften gegebene Möglichkeit eines rascheren Kapitals-Umsatzes.

Wenn die jährliche — oder semestrale — Kapitalisirung als „widersinnig erklärt wird, weil kein Grund vorhanden ist, anzunehmen, daß der Kapitalzins selbst gerade im Augenblicke des Jahresschlusses und nicht einen Augenblick früher oder später fruchtbringend werde" (Possenti 1877): so beruht diese Einwendung wieder nur auf der unerwiesenen Behauptung, daß das Kapital ununterbrochen Erträgnisse gäbe; und ist nicht zutreffend, da sich die Zinsforderung für ein kreditirtes Kapital eben nicht auf die angeblich ununterbrochen entstehenden Erträgnisse, sondern nur auf die Möglichkeit stützen läßt, innerhalb der *ganzen* Periode das *ganze* Kapital fruchtbringend zu machen. Folgt man dieser letzteren Ansicht über den Grund und die Berechtigung der Zinsforderung, so kann man im Gegentheile nur die gegenwärtig übliche Berechnung einfacher Zinsen für die vereinbarte Periode oder eventuell die Kapitalisirung dieser Zinsen am Schlusse jeder Periode als richtig und für Abschnitte dieser Periode als billig anerkennen.

Digitized by Google

Gegen die übliche semesterweise Kapitalisirung einfacher Zinsen wird endlich die daraus hervorgehende Mehrbelastung des Schuldners eingewendet. Possenti 1833 führt an: „Das halbjährliche Interesse von 1 Million Lire zu 4% beträgt nach der gewöhnlichen Methode 20.000 L., nach der Methode der stätigen Zinseszinsen dagegen 19.803 Lir. 89 Cent., also wird das Kapital durch die gewöhnliche Methode der Zinsenberechnung um 196 L. 11 Cent. mehr belastet"; und meint, diese Mehrbelastung sei gewiß keine unbedeutende. — In der Praxis wird der gerügte Umstand anders aufgefaßt. Es ist nicht anzunehmen, daß z. B. Sparkassen, welche nicht eine, sondern mehrere, wohl auch viele Millionen an ihre Einleger zu verzinsen haben, und regelmäßig die Verzinsung und beziehungsweise die Kapitalisirung der Zinsen semesterweise vornehmen, sich dieser die Anstalt belastenden Differenz nicht bewußt sein sollten; und doch nimmt keine Sparkasse die Zinsenberechnung nach der Methode der stätigen Zinseszinsen vor, und wird auch keine, selbst wenn sie an das Dogma des ununterbrochenen Kapitalsertrages glauben sollte, dazu schreiten, weil in Folge der Mehrarbeit bei dieser letzteren Berechnungsart die Regiekosten um weit mehr steigen würden, als um die 196 Lire, welche die Anstalt für je eine Million der Einlagen weniger an Zinsen zu zahlen hätte.

§. 97.

Abschluß der Konten für die zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Gebarungen.

1. Die Haushaltskosten sind kein Ausfluß des Gewerbsbetriebes; der Konto zur Verrechnung dieser Kosten ist daher kein Betriebs-Konto, sondern ein Konto für zum Wirthschaftserfolge nicht gehörige Gebarungen, und als solcher an den Kapital-Konto abzuschließen (§. 93 Pkt. 3).

Obwohl bereits vor mehr als hundert Jahren, in „Praktischer Unterricht zur verbesserten doppelten Buchhaltung, Wien 1770", und später von Anderen auf den Unterschied der Haushaltskosten von den zum Wirthschaftsbetriebe erforderlichen Auslagen hingewiesen wurde, wird dennoch fast allgemein der Haushaltskosten-Konto an den Gewinn- und Verlust-Konto abgeschlossen, und zwar auch von Autoren, welche die Haushaltskosten ausdrücklich als dem Wirthschaftsbetriebe fremde Auslagen erklären, wie z. B. Augspurg. Durch einen solchen Abschluß wird der reine Wirthschaftserfolg auf dem Gewinn- und Verlust-Konto unrichtig ausgewiesen, da der Wirthschaftserfolg, das Ergebniß der wirthschaftlichen Thätigkeit doch nicht davon abhängt, ob der Wirthschaftsherr einen sparsamen oder verschwenderischen Haushalt führt. Den richtigen Abschluß des Haushaltskosten-Konto an den Kapital-Konto findet man nur bei Wenigen, z. B. bei Kurzbauer, Odermann, Crippa, Barnes.

2. Wenn in den Handelsbüchern auch ein nicht zum Handelsbetriebe gehöriges Vermögen und seine Erträgnisse und Kosten verrechnet werden, z. B. Wohngebäude oder verzinsliche Kreditpapire, welche der Eigenthümer nicht zum gewerblichen Umsatze, sondern zum dauernden Zinsengenusse hält: so kommen auf den dafür eröffneten Konten auch die Vermögensbestände dieser Art vor; und ein solcher Konto ist mit den schließlichen Beständen „auf neue Rechnung", mit dem Ertrage (oder der Einbuße) dagegen an den Kapital-Konto abzuschließen, weil dieser Ertrag (oder Einbuße) wohl eine Vermehrung (oder Verminderung) des Vermögens herbeiführt, aber nicht ein Erfolg des Handelsbetriebes ist.

Digitized by Google

3. Der Konto der außerordentlichen Ereignisse (§. 76 Pkt. 4) und

4. die Verlags- und Abfuhrs-Konten (§. 76 Pkt 2) sind an den Kapital-Konto abzuschließen.

5. Wenn für die Gebarungen, welche nicht zum Wirthschaftserfolge gehören, eine größere Anzahl von Konten eröffnet ist, wie dort vorkommen kann, wo auch verschiedene Gattungen, dem Wirthschaftsbetriebe fremder Vermögensbestände (oben Pkt. 2) in die Verrechnung einbezogen werden: kann es zweckmäßig erscheinen, die einzelnen Konten dieser Gebarungen nicht unmittelbar an den Kapital-Konto, sondern an einen eigenen Sammlungs-Konto, und erst diesen Sammlungs-Konto mit seinem reinen Ergebnisse an den Kapital-Konto abzuschließen. So auch Kurzbauer.

6. Der Konto, an welchen die einzelnen Konten der zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Gebarungen (oder der Sammlungs-Konten derselben) abzuschließen sind, ist derjenige Kapital-Konto (Eingangsbilanz, oder Kapital-Konto für das anfängliche reine Vermögen, oder Vermögensstandes-Vergleichung, oder Schlußbilanz), an welchen auch der Gewinn- und Verlust-Konto abgeschlossen wird (§§. 98 u. 99).

Abschluß der Totalitäts-Konten.

§. 98.

Abschluß auf neue Rechnung.

Jeder abgeschlossene Partikular-Konto zeigt die ihn betreffenden Bestandtheile des Aktiv- oder des Passiv-Vermögens der Wirthschaft und den Betrag des aus seinen Geschäftsfällen hervorgegangenen Gewinnes oder Verlustes, beziehungsweise den Betrag der außer dem Wirthschaftsbetriebe aufgekommenen Vermehrung oder Verminderung des Vermögens; und es ist hiermit der erste Zweck des Bücherschlusses erreicht (§. 93). Zu dem weitern Zwecke des Abschlusses, nämlich zur Nachweisung des reinen Gesammterfolges der Wirthschaft und der Größe des reinen Gesammtvermögens, sowie zur Zusammenfassung beider dienen die Totalitäts-Konten; und reichen dann zwei solche Konten, und zwar der Gewinn- und Verlust-Konto und ein Kapital-Konto, auf welchem das anfängliche reine Gesammtvermögen gebucht wird, vollständig aus.

1. Die Partikular-Konten sind mit ihrem aus dem Wirthschaftsbetriebe hervorgegangenen Gewinne oder Verluste entweder unmittelbar an den Gewinn- und Verlust-Konto oder an einen Sub-Konto desselben so abgeschlossen, daß auf dem Gewinn- und Verlust-Konto, sowie auf dessen Sub-Konten die Gewinnbeträge im Haben, die Verlustbeträge im Soll gebucht sind (§. 93 Pkt. 2). Wenn zur Zeit des Bücherschlusses noch unberichtigte Zahlungsschuldigkeiten (Ausgabsrückstände) an gemeinsamen Betriebskosten bestehen, so ist der betreffende Konto noch vor dem Abschlusse mit dem Betrage der

Digitized by Google

Rückstände zu belasten und der Konto des Bezugsberechtigten oder der Kollektiv-Konto „Verschiedene Kreditoren" dafür gutzuschreiben. Sind Individual-Konten für bestimmte Gattungen periodischer Betriebskosten aufgestellt (§. 89) z. B. Konten für die einzelnen Besoldeten der Wirthschaft, so ist jeder solche Individual-Konto für die ganze wirklich entstandene Gebühr (des Besoldeten) gutzuschreiben und der entsprechende Gattungs-Konto (hier der Besoldungs-Konto) damit zu belasten; der Individual-Konto zeigt dann im Falle eines Rückstandes einen Haben-Ueberschuß, für welche der Konto „auf neue Rechnung" zu debitiren ist; der Gattungs-Konto (hier der Besoldungs-Konto) aber ist an den Gewinn- und Verlust-Konto abzuschließen. Zur Zusammenfassung sämmtlicher Gattungen des wirthschaftlichen Gewinnes und Verlustes ist nun jeder der bestehenden Sub-Konten für den Ueberschuß seiner Sollsumme (Verlust) zu kreditiren und der Gewinn- und Verlust-Konto dafür zu debitiren, oder es ist der Sub-Konto für den Ueberschuß seiner Habensumme (Gewinn) zu debitiren und der Gewinn- und Verlust-Konto dafür zu kreditiren. Nach Vollzug dieser Buchungen sind die Sub-Konten saldirt, und der Gewinn- und Verlust-Konto enthält im Soll sämmtliche wirthschaftliche Verluste, im Haben sämmtliche wirthschaftliche Gewinne, und ist sofort für den Haben-Ueberschuß, d. i. für den reinen Gesammtgewinn zu debitiren, der Kapital-Konto aber dafür zu kreditiren. — Im Falle eines Soll-Ueberschusses, d. i. eines reinen Gesammtverlustes, wäre der Gewinn- und Verlust-Konto für den Betrag dieses Ueberschusses gutzuschreiben und der Kapital-Konto für den nämlichen Betrag zu belasten.

2. Die Partikular-Konten der zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Gebarungen sind mit den auf ihnen ermittelten Vermögensvermehrungen und Vermögensverminderungen so an den Kapital-Konto abgeschlossen, daß auf dem letzteren Konto die Vermehrungen im Haben, die Verminderungen im Soll gebucht erscheinen (§. 93 Pkt. 3). Da nun durch den Abschluß des Gewinn- und Verlust-Konto auch der reine Gesammtgewinn (oder der reine Gesammtverlust) auf den Kapital-Konto gelangt, so enthält der Kapital-Konto

im Haben:

vom Anfange der Rechnungsperiode — das anfängliche reine Aktiv-Vermögen (§. 81);

vom Abschlusse der Konten der nicht zum Wirthschaftserfolge gehörigen Gebarungen — die außer dem Wirthschaftserfolge etwa aufgekommenen Vermehrungen des Vermögens;

Digitized by Google

vom Abschlusse des Gewinn- und Verlust-Konto — in der Regel den reinen Gesammtgewinn, d. i. die durch den Wirthschaftsbetrieb erzielte Vermehrung des Vermögens;

im Soll dagegen:

vom Abschlusse der Konten der nicht zum Wirthschaftserfolge gehörigen Gebarungen — die außer dem Wirthschaftsbetriebe aufgekommenen Verminderungen des Vermögens;

vom Abschlusse des Gewinn- und Verlust-Konto — möglicher Weise den reinen Gesammtverlust, d. i. die im Wirthschaftsbetriebe entstandene Verminderung des Vermögens.

Die Habensumme des Kapital-Konto gibt somit den Betrag an, welchen das Vermögen durch die Vermehrungen allein erreicht hätte, die Sollsumme dagegen den Betrag, um welchen das Gesammtvermögen wieder vermindert wurde, daher zeigt der Ueberschuß der Habensumme den Betrag des schließlich verbliebenen reinen Aktiv-Vermögens; für diesen Betrag ist der Kapital-Konto „auf neue Rechnung" zu belasten und hierdurch zu saldiren.

Der abgeschlossene Kapital-Konto zeigt dann 1. das anfängliche reine Vermögen, 2. den reinen Gesammtgewinn (oder Verlust) und 3. das schließliche reine Vermögen je in einem Betrage unmittelbar beziffert, und 4. die Vermehrung oder Verminderung des Gesammtvermögens mittelbar, indem dieselbe aus den Posten des Kapital-Konto selbst leicht berechnet werden kann. Die Größe der Vermögensänderung findet man auf zweifache Weise, sowohl aus dem anfänglichen und schließlichen reinen Vermögen als auch aus dem Wirthschaftserfolge (Gewinn oder Verlust) und den Vermehrungen und Verminderungen außer dem Wirthschaftsbetriebe. Auf dem Kapital-Konto ist das Gesammtergebniß der Wirthschaft, nämlich der Wirthschaftserfolg und die Vermögensänderung zusammengefaßt, und der Kapital-Konto ist hierdurch zum Abschluß-Konto des Buches geworden.

Diese Abschluß-Methode wird der Abschluß auf neue Rechnung genannt, weil hier sämmtliche Bestands-Konten mit ihren schließlichen Beständen und der Kapital-Konto mit dem schließlichen reinen Vermögen mittels Uebertrag „auf neue Rechnung", d. i. auf die gleichnamigen Konten der folgenden Rechnungsperiode abgeschlossen werden.

Den Abschluß auf neue Rechnung, obwohl derselbe in der kürzesten und natürlichsten Form erscheint, und auf den rationalsten Grundsätzen beruht, findet man doch nur bei Wenigen, z. B. bei Hamilton.

Digitized by Google

§. 99.

Andere Abschluß-Methoden.

Die mehr in Uebung stehenden Abschluß-Methoden unterscheiden sich von dem Abschlusse auf neue Rechnung sämmtlich durch die Anwendung eines Konto für das schließliche Aktiv- und Passiv-Vermögen unter der Benennuug „Schlußbilanz". Die Partikular-Konten werden mit ihren schließlichen Beständen nicht „auf neue Rechnung", sondern an die Schlußbilanz abgeschlossen. Jeder Partikular-Konto N. wird für das ihn treffende Aktivum der Wirthschaft „per Schlußbilanz" kreditirt und die Schlußbilanz für den nämlichen Betrag „An N.-Konto" debitirt; dagegen wird jeder Partikular-Konto für das ihn treffende Passivum der Wirthschaft „An die Schlußbilanz" debitirt und die Schlußbilanz für den nämlichen Betrag „per N.-Konto" kreditirt.

1. Abschluß an den Kapital-Konto.

Der Kapital-Konto ist (§. 78 Pkt. 1) entweder 1. für das anfängliche Aktiv- und Passiv-Vermögen allein, oder 2. für das anfängliche reine Vermögen allein aufgestellt, oder es bestehen 3. beide Konten: für das anfängliche reine Aktiv- und Passiv-Vermögen die Eingangsbilanz, und für das anfängliche reine Vermögen der Kapital-Konto. Der Gewinn- und Verlust-Konto und die Schlußbilanz werden im 1. und 2. Falle an den einen bestehenden Kapital-Konto — Eingangsbilanz oder Kapital-Konto — im 3. Falle an den Kapital-Konto des anfänglichen reinen Vermögens abgeschlossen. Der Gewinn- und Verlust-Konto wird für den reinen Gesammtgewinn debitirt und der Kapital-Konto dafür kreditirt. Die Schlußbilanz wird für das schließliche reine Aktiv-Vermögen kreditirt und der Kapital-Konto dafür debitirt.

2. Abschluß an die Vermögensstandes-Vergleichung.

Nach dem „praktischen Unterrichte zur verbesserten doppelten Buchhaltung, Wien 1770" bestehen für das anfängliche Vermögen: ein Konto des anfänglichen Aktiv-und Passiv-Vermögens unter der Benennung „Eingangsbilanz" oder „Anfänglicher Vermögensstand" und ein Konto des anfänglichen reinen Vermögens unter der Benennung „Vermögensstandes-Vergleichung". Die Schlußbilanz wird beim Bücherschlusse für das schließliche reine Aktiv-Vermögen kreditirt und die Vermögensstandes-Vergleichung dafür debitirt. Der Gewinn- und Verlust-Konto wird an den Haushaltskosten-Konto (Nutznießungs-Konto genannt) abgeschlossen, und zwar wird — einen reinen Gesammtgewinn vorausgesetzt — der Gewinn- und Verlust-Konto für den reinen Gesammtgewinn debitirt und der Nutznießungs-Konto dafür kreditirt. Der letztere Konto enthält hiernach im Soll die Haushaltskosten und im Haben den Gewerbsgewinn; der Haben-Ueberschuß bedeutet somit eine Vermögensvermehrung und wird mit dem Betrage derselben der Nutznießungs-Konto belastet und die Vermögensstandes-Vergleichung gutgeschrieben. Man findet den Abschluß an die Vermögensstandes-Vergleichung nach der hier beschriebenen Methode auch in den „Grundsätzen der Rechnungswissenschaft, Wien 1874", bei Brand, Szarka, Tonzig.

3. Abschluß an die Schlußbilanz.

Von Einigen, wie z. B. Meisner (Kunst in drei Stunden ein Buchhalter zu werden), Villa (1840), Courcelle-Seneuil (1867) werden der Kapital-Konto und der Gewinn- und Verlust-Konto an die Schlußbilanz abgeschlossen, so daß die Schlußbilanz zum Schluß-Konto des Buches wird.

Digitized by Google

§. 100.
Rechnungs-Entwurf.

Muster 47.

Inventar.
1. November 1880.

Post-Nr.	Aktiva.	Einzeln fl.	kr.	Zusammen fl.	kr.
1	Kassabestand			2000	.
	Waaren-Vorräthe:				
2	Wein 200 Hektoliter à 10 fl.	4000	.		
3	Tuch 1000 Meter à 10 fl.	10.000	.	14.000	.
4	Mobilien			1000	.
5	Rimessen: auf F. Halmer hier, fällig 10. Novb. l. J. . . .			1000	.
6	Buchforderungen; gegen G. Willet in Agram . .			500	.
	Aktiv-Vermögen . .				
	Passiva.			18.500	.
7	Acceptirte Tratten: An Ordre Waldaus hier, fällig 15. Nov. l. J.			1000	.
8	Buchschulden: An F. Münster in Triest			1500	.
	Passiv-Vermögen . .			2500	.
	Aktiv-Vermögen . .			18.500	.
	Reines Aktiv-Vermögen . .			16.000	.

Muster 48.

Inventar
31. Dezember 1880.

	A. Eigenes Vermögen.				
	Aktiva.				
1	Kassabestand . . . . . Hptb. Fol. 2			4214	78
	Waaren-Vorräthe:				
2	Wein auf eigenem Lager 189 Hkt. à 10 fl. „ „ 3	3780	.		
3	Wein auf dem Kommissionslager bei J. Maier, 20 Hkt. à 20 fl. . . . „ „ 17	400	.		
4	Tuch, 695 Meter à 10 fl. . . . . „ „ 4	6950	.	11.130	.
5	Mobilien . . . . . „ „ 5			1031	34
6	Rimessen: auf H. Esching pr. 31. Jänner 1881 (Nominal 1000 fl.) . . . „ „ 6			995	.
7	Buchforderungen: geg. Willet in Agram „ „ 7	50	.		
	„ Münster in Triest „ „ 9	765	80		
	„ Maier i. Reichenberg „ „ 10	3940	.	4755	80
	Aktiv-Vermögen . .			22.126	92
	Passiva.				
8	Acceptirte Tratten; von Loring Ordre Malberg pr. 20. Jänner 1881 . . . . . Hptb. Fol. 8			1500	.
9	Buchschulden: aus dem noch nicht vollends abgewickelten Kommissionsgeschäfte in Blauholz von Münster . . Hptb. Fol. 18			364	.
	Passiv-Vermögen . .			1864	.
	Aktiv-Vermögen . .			22.126	92
	(Uebereinst. m. Kapital-Konto) Reines Aktiv-Vermögen			20.262	92
	B. Fremdes Vermögen.				
1	Blauholz in Komm. v. Münster 20 m. Ztr. Hptb. Fol. 8				

Digitized by Google

Muster 49. **Tagebuch.**

Soll Folium	Haben Folium	Post-Nr.	November 1880.	Memor.-Posten fl.	kr.	Einnahme fl.	kr.	Ausgabe fl.	kr.
			1.						
2		1	Anfänglicher Kassabestand . . .	. . .	.	2000	.	. . .	.
			3.						
	3	2	Dem Th. Kunz verkauft 10 Hkt. Wein à 24 fl.	. . .	.	240	.	. . .	.
7	4	3	Dem G. Willet 600 Mtr. Tuch à fl. 12.50 auf 1 Monat Zeit	7500	.	. . .	.	. . .	.
			4.						
		4	Von J. Maier erhalten:						
4			1000 M. Tuch à 10 fl. betragen 10.000 fl.						
			gegen: Barzahlung mit . . .	. . .	.	. . .	.	1000	.
	7		meine Tratte auf Willet 1 Monat à dato . .	6000	.	. . .	.	. . .	.
	10		und Rest auf laufende Rechnung	3000	.	. . .	.	. . .	.
			6.						
		5	An F. Münster gesendet:						
	4		400 M. Tuch à 12 fl. betr. 4800 fl.						
			dagegen erhalten von demselben:						
6			Rimessen auf A. Planker in Prag pr. 12. Novb. l. J.	1000	.	. . .	.	. . .	.
			do. auf H. Esching hier, fällig ult. Jänner 1881 . 1000 fl.						
			welche ich abzüglich 6% Diskont für 84 Tage 14 fl.						
6			übernehme mit	986	.	. . .	.	. . .	.
9			und den Rest in laufende Rechnung stelle mit	2814	.	. . .	.	. . .	.
			8.						
		6	Sende an J. Maier in Reichenberg auf laufende Rechnung:						
	3		100 Hekt. Wein à fl. 22.50 . .	2250	.				
	6		und die Rimesse auf A. Planker in Prag	1000	.				
10			zusammen 3250 fl.	. . .	.				
			10.						
	6	7	Die heute fällige Rimesse auf Halmer einkassirt	. . .	.	1000	.	. . .	.
		8	Von F. Münster zum Kommissionsverkauf erhalten 100 m. Ztr. Rothholz; Limito 30 fl. pr. Ztr.;						
11			bei Uebern. zahle ich Frachtkosten	. . .	.	. . .	.	20	.
11	8		und acceptire Münster's Tratte, Ordre Waldaus hier, fällig 15. Febr. 1881	1200	.	. . .	.	. . .	.
			Fürtrag .	25.750	.	3240	.	1020	.

Digitized by Google

Muster 49. **Tagebuch.**

Soll Folium	Haben Folium	Post-Nr.	November 1880.	Memor.-Posten fl.	kr.	Einnahme fl.	kr.	Ausgabe fl.	kr.
			Uebertrag .	25.750	.	3240	.	1020	.
			14.						
10	11	9	Dem J. Maier verkauft auf lauf. Rechnung 60 m. Ztr. Rothholz (in Kommission von Münster) à 31 fl.	1860	.				
7	4	10	Dem G. Willet auf l. R. 500 M. Tuch à fl. 12.50 verkauft . .	6250	.				
			15.						
8		11	Die heute fällige Tratte, Ordre Waldaus eingelöst					1000	.
8		12	Die am 15. Febr. 1881 fällige Tratte Münster's, Ordre Waldaus pr. . . . . 1200 fl. abzüglich 6% Diskont für 3 Monate . . 18 fl.						
			eingelöst mit					1182	.
			18.						
	11	13	Dem K. Menzel verkauft 40 m. Zt. Rothholz à 30 fl.			1200	.		
		14	Von G. Willet erhalten auf seine l. Rechnung:						
3	7		200 H. Wein à 20 fl. . . .	4000	.				
6	7		und Rimesse auf L. Steinberg hier, fällig 15. Dezb. l. J. .	3000	.				
			19.						
		15	Aus dem beendeten Kommissionsgeschäfte in Rothholz von F. Münster beträgt:						
11	19		die Provision, 3% vom Verkaufsprodukte pr. 3060 fl. . .	91	80				
11	9		und Münster's Guthaben . . .	1748	20				
			20.						
	6	16	Die Rimesse Willet's auf Steinberg hier, fällig 15. Dezb. l. J. gegen Abzug v. 6% Diskont für 25 Tage, d. i. 12 fl. 50 kr. an M. Hügel hier abgegeben (3000 fl. — 12.50)			2987	50		
			Fürtrag .	42.700	.	7427	50	3202	.

Digitized by Google

Muster 49. **Tagebuch.**

Soll Folium	Haben Folium	Post-Nr.	November 1880.	Memor.-Posten fl.	kr.	Einnahme fl.	kr.	Ausgabe fl.	kr.
			Uebertrag .	42.700	.	7427	50	3202	.
			21.						
		17	Von W. Loring gekauft a metà mit R. Waldaus hier:						
12			20 m. Zt. Wachs à 200 fl.; beträgt mein Antheil . . . 2000 fl.						
13			u. des Waldaus Antheil 2000 fl.						
			wofür ich bar bezahle	. . .	.	. . .	.	2500	.
	8		u. Loring's Tratte, Ordre H. Malberg pr. 20. Jänn. 1881 accept.	1500	.	. . .	.	. . .	.
12		18	Zufuhr u. Einlagerung des Wachses in's Magazin						
13			wovon die Hälfte dem Waldaus zur Last geht	. . .	.	. . .	.	40	.
			22.						
10	14	19	Ein Legat, bestehend in einer Forderung gegen J. Maier wird mir zugewiesen durch gerichtl. Verordnung dto.	2000	.	. . .	.	. . .	.
14		20	Bezahle an Erbschaftsgebühren für obiges Legat	. . .	.	. . .	.	200	.
			24.						
		21	Dem P. Foller verkauft 12 m. Zt. Wachs à 240 fl. = 2880 fl.						
	12		wovon mein Antheil . 1440 fl.						
	13		u. des A. Waldaus Antheil 1440 fl.						
			wofür ich erhalte: einen Wechsel auf N. Stolle hier, fällig 31. Dezb. l. J. pr. . 2880 fl.						
6			den ich übernehme abzüglich 6% Disk. f. 36 Tage 17 fl. 28 kr.	2862	72	. . .	.	. . .	.
			und in Barem	. . .	.	17	28	. . .	.
			25.						
16		22	In die Haushaltung gegeben .	. . .	.	. . .	.	300	.
			26.						
5		23	Für angekaufte Handlungsgeräthschaften	. . .	.	. . .	.	100	.
			30.						
15		24	Handlungsspesen in diesem Monate	. . .	.	. . .	.	80	.
15		25	Besoldung der im Geschäfte Bediensteten für November . .	. . .	.	. . .	.	120	.
	2	26	Summe .	49.062	72	7444	78	6542	.
			Schließl. Kassastand .	. . .	.	. . .	.	902	78
			Saldo . .	. . .	.	. . .	.	7444	78
			Summe der Einnahme 7444.78						
			Anfängl. Kassabestand 2000 „						
2		27	Einnahme im Novemb. 5444.78						

Digitized by Google

Muster 49. **Tagebuch.**

Soll Folium	Haben Folium	Post-Nr.	Dezember 1880.	Memor.-Posten fl.	kr.	Einnahme fl.	kr.	Ausgabe fl.	kr.
			1.						
			Anfänglicher Kassabestand . . .	.	.	902	78	.	.
			2.						
16	3	28	In die Haushaltung gegeben 1 Hkt. Wein à 20 fl.	20	.	.	.	.	.
			3.						
	5	29	Entbehrlich gewordene Handlungsgeräthschaften verkauft . . .	.	.	20	.	.	.
			5.						
		30	Dem W. Olldorf verkauft 8 m. Zt. Wachs à 240 fl.						
			betragen	.	.	1920	.	.	.
	12		wovon mein Antheil . . 960 fl.						
	13		u. des R. Waldaus Anth. 960 fl.						
			6.						
		31	Berechne dem R. Waldaus vom Verkaufsprodukte des auf gemeinschaftliche Rechnung umgesetzten Wachses pr. 4800 fl.						
13	12		meine Provision zu 2% mit .	96	.	.	.	.	.
			zahle demselben den hiernach ihm verbleibenden Gewinnantheil						
13			mit	.	.	.	.	284	.
			und schließe den Konto des Wachsgeschäftes mit meiner Prov. von						
13	19			96	.	.	.	.	.
13	20		und meinem Handelsgewinne von	380	.	.	.	.	.
			8.						
15		32	Gewerbesteuer f. d. 2. Semest. 1880	.	.	.	.	100	.
			10.						
14		33	Beitrag zur Gründung einer Heilanstalt für Handelsbedienstete .	.	.	.	.	500	.
			12.						
17	3	34	Sende an Maier in Reichenberg 100 Hkt. Wein vom Lager à 20 fl. in Kommission mit Limito 24 fl. pr. Hektoliter	2000	.	.	.	.	.
			15.						
4	10	35	Von Maier statt des mir auszuzahlenden Legates, 200 M. Tuch à 10 fl. angenommen .	2000	.	.	.	.	.
4			und dabei Frachtkosten gezahlt .	.	.	.	.	10	.
			18.						
		36	Erhalte von F. Münster 60 Ztr. Blauholz zum Verkaufe in Kommission, Limito 10 fl. pr. m. Zt. u. zahle bei der Uebernahme die Frachtkosten . . .	.	.	.	.	24	.
			Fürtrag .	4592	.	2842	78	918	.

Digitized by Google

Muster 49.

Tagebuch.

Soll Folium	Haben Folium	Post-Nr.	Dezember 1880.	Memor.-Posten fl.	Memor.-Posten kr.	Einnahme fl.	Einnahme kr.	Ausgabe fl.	Ausgabe kr.
			Uebertrag .	4592	.	2842	78	918	.
			20.						
9	7	37	Trassire heute auf G. Willet an die Ordre F. Münster zahlbar 1 Monat à dato . . . . und remittire den Wechsel an Münster.	1200	.	. . .	.	. . .	.
			22.						
	18	38	Dem T. Wallner verkauft 40 m. Zt. Blauholz à 10 fl.	. . .	.	400	.	. . .	.
			23.						
15		39	Miethzins für die Gewerbslokalitäten 4. Quart.	. . .	.	. . .	.	500	.
			25.						
16		40	In die Hauswirthschaft gegeben	. . .	.	. . .	.	300	.
			27.						
10	17	41	J. Maier in Reichenberg sendet Verkaufsrechnung über in Kommission für mich verkaufte 80 Hekt. Wein à 24 fl., betragen 1920 fl., ab Spesen 32 fl. 40 kr. u. Provision 57 fl. 60 kr.; und belaste ich denselben für das Nettoprodukt von	1830	.	. . .	.	. . .	.
			31.						
	6	42	Den heute fälligen Wechsel auf Stolle hier einkassirt . . .	. . .	.	2880	.	. . .	.
15		43	Handlungsspesen im Dezember .	. . .	.	. . .	.	70	.
15		44	Besoldung der Bediensteten für Dezember	. . .	.	. . .	.	120	.
	2	45	Summe .	7622	.	6122	78	1908	.
			Schließl. Kassabestand .	. . .	.	. . .	.	4214	78
			Saldo . .	. . .	.	. . .	.	6122	78
			Summe der Einnahmen . . . 6122 fl. 78 kr. Anfängl. Kassabestand . . . 902 „ 78 „						
2		46	Einnahme im Dez. 5220 fl. — kr.						

Digitized by Google

Muster 50. Hauptbuch.

Fol. 1 Soll **Kapital-**

Tgb.-Post	Tag — Monat	1880.	fl.	kr.
	31/12	Kapitalsverminderung durch Bestreitung des Haushalts (Fol. 16)	620	.
	31/12	Auf neue Rechnung: das reine schließliche Aktiv-Vermögen	20.262	92
			20.882	92

2 **Kassa-**

		1880.		
1	1/11	Anfänglicher Kassabestand	2000	.
27	30/11	Einnahme im November	5444	78
46	31/12	Einnahme im Dezember	5220	.
			12.664	78
		1881.		
		Von voriger Rechnung	4214	78

3 **Wein-**

		1880.	Hektol.		
	1/11	Anfänglicher Vorrath à 20 fl. . .	200	4000	.
14	18/11	Von G. Willet auf seine l. R. erhalten à 20 fl.	200	4000	.
	31/12	Ertrag		290	.
			400	8290	.
		1881.			
	1/1	Von voriger Rechnung à 20 fl. .	189	3780	.

Digitized by Google

Konto. Haben Fol. 1

Tgb.-Post	Tag — Monat	1880.	fl.	kr.
	1/11	Anfängliches reines Aktiv-Vermögen (Inventar)	16.000	.
	31/12	Rein-Ertrag (Fol. 20)	3582	92
	31/12	Kapitalsvermehrung durch Gebarungen außer dem Handelsbetriebe (Fol. 14)	1300	.
			20.882	92
		1881.		
	1/1	Von voriger Rechnung: das reine Aktiv-Vermögen	20.262	92

Konto. 2

		1880.		
26	30/11	Ausgabe im November	6542	.
45	31/12	Ausgabe im Dezember	1908	.
	31/12	Auf neue Rechnung	4214	78
			12.664	78

Konto. 3

		1880.	Hektol.		
2	3/11	Dem Th. Kunz verkauft à 24 fl. .	10	240	.
6	8/11	Dem J. Maier in Reichenberg à 22 fl. 50 kr.	100	2250	.
28	2/12	In die Haushaltung gegeben . .	1	20	.
34	12/12	An Maier in Reichenberg in Kommission gegeben	100	2000	.
	31/12	Auf neue Rechnung. Vorrath à 20 fl.	189	3780	.
			400	8290	.

Digitized by Google

Muster 50. Hauptbuch.

Fol. 4 Soll **Tuch-**

Tgb.-Post	Tag — Monat	1880.	Meter	fl.	kr.
	1/11	Anfänglicher Vorrath à 10 fl. . .	1000	10.000	.
4	4/11	Von J. Maier in Reichenberg erhalten à 10 fl.	1000	10.000	.
35	15/12	Von Maier in Reichenberg übernommen à 10 fl.	200	2000	
	15/12	und dabei Frachtkosten gezahlt . .	. . . .	10	
	31/12	Ertrag	. . . .	3490	.
			2200	25.500	.
		1881.			
	1/1	Von voriger Rechnung à 10 fl. .	695	6950	.

5 **Mobilien-**

		1880.		
	1/11	Einrichtungsstücke und Geräthe im Werthe von	1000	
23	26/11	Angekaufte Handlungsgeräthschaften	100	
			1100	.
		1881.		
	1/1	Von voriger Rechnung	1031	34

6 **Rimessen-**

		1880.	Nennwerth		
	1/11	Rimesse auf F. Hallmer hier, fällig 10. Nov. l. J.	1000	1000	.
5	6/11	Von F. Münster erhalten: Rimesse auf A. Planker in Prag, zahlbar 12. Nov. l. J. und auf H. Esching hier pr. ultimo Jänner 1881 . . 1000 fl.	1000	1000	.
		abzügl. 6% Diskont f. 84 Tage 14 „	1000	986	.
14	18/11	Von G. Willet erhalten: Wechsel auf L. Steinberg, hier fällig 15. Dez. l. J.	3000	3000	.
21	24/11	Von Foller erhalten: Wechsel a. Stolle pr. 31. Dez. l. J. . . fl. 2880			
		abz. 6% Diskont f. 36 Tage „ 17.28	2880	2862	72
	31/12	Diskontgewinn	. . . .	13	78
			8880	8862	50
		1881.			
	1/1	Von voriger Rechnung: Rimesse auf H. Esching pr. 31. Jänner . .	1000	995	.

Digitized by Google

Konto. Haben Fol. 4

Tgb.-Post	Tag — Monat	1880.	Meter	fl.	kr.
3	3/11	Dem G. Willet in Agram auf 1 M. Zeit à fl. 12.50	600	7500	.
5	6/11	Dem F. Münster in Triest gesendet à 12 fl.	400	4800	.
10	14/11	Dem G. Willet in Agram auf l. R. à fl. 12.50	500	6250	.
	31/12	Bei der Inventur zeigte sich ein Abgang von	5	. . . . .	
	31/12	Auf neue Rechnung, à 10 fl.	695	6950	.
			2200	25.500	.

Konto. 5

		1880.		
29	3/12	Entbehrliche Geräthschaften verkauft	20	.
	31/12	Auf neue Rechnung: Werth der vorhandenen Mobilien	1031	34
	31/12	Abnützung und Wegfall unbrauchbarer Mobilien	48	66
			1100	.

Konto. 6

		1880.	Nennwerth		
6	8/11	Die Rimesse auf Planker in Prag pr. 12. Novb. l. J. an J. Maier in Reichenberg girirt	1000	1000	.
7	10/11	Die heute fällige Rimesse auf Halmer einkassirt	1000	1000	.
16	20/11	Die Rimesse auf L. Steinberg hier pr. 15. Dezember l. J. abzüglich 12 fl. 50 kr. 6% Disk. für 25 Tage an Hügel hier abgegeben . . .	3000	2987	50
42	31/12	Die heute fäll. Rimesse a. Stolle einkass.	2880	2880	.
	31/12	Auf neue Rechn. (i. Uebernahmswerthe sammt Zinsen bis Ende Dez. 1880)	1000	995	.
			8880	8862	50

Digitized by Google

Muster 50. Hauptbuch.

Fol. 7 Soll

G. Willet

Tgb.-Post	Tag — Monat	1880.	fl.	kr.
	1/11	Saldo voriger Rechnung	500	.
3	3/11	für ihm auf 1 M. Zeit verkaufte 600 M. Tuch à fl. 12.50	7500	.
10	14/11	für ihm auf l. R. verkaufte . . 500 M. Tuch à fl. 12.50	6250	.
			14.250	.
		1881.		
	1/1	Von voriger Rechnung	50	.

8 **Acceptations-**

		1880.	Nennwerth		
11	15/11	Die heute fällige Tratte, Ordre Wald- aus eingelöst	1000	1000	.
12	15/11	Die Tratte Münster's, Ordre Wald- aus pr. 15. Feb. 1881 . 1200 fl. abz. 6% Disk. für 3 Monate 18 fl.			
		eingelöst	1200	1182	.
	31/12	Auf neue Rechnung	1500	1500	.
	31/12	Diskontgewinn	. . . .	18	.
			3700	3700	.

9 **J. Münster**

		1880.			
5	6/11	Für 400 M. Tuch à 12 fl. . . . 4800 fl. nach Abschlag der dagegen gesendeten Wechsel auf A. Planker in Prag, zahlbar 12. Novb. l. J. . 1000 fl. und a. H. Esching hier zahlbar ult. Jänner 1881 1000 fl. abzügl. 6% Disk. für 84 Tage . . 14 fl. 986 fl.			
			1986 fl.		
		den Rest . . .		2814	.
37	20/12	für meine Rimesse v. 20. Dezb. l. J. auf Willet in Agram, zahlbar 1. Monat à dato . .		1200	.
				4014	.
		1881.			
		Von voriger Rechnung		765	80

Digitized by Google

in Agram. Haben Fol. 7

Tgb.-Post	Tag — Monat	1880.	fl.	kr.
4	4/11	Für meine Tratte dto. 4. Nov. l. J. Ordre Maier in Reichenberg, zahlbar 1. Monat à dato	6000	.
14	18/11	für 200 Hkt. Wein à 20 fl.	4000	.
		und Rimesse auf L. Steinberg hier fällig 15. Dezb. l. J.	3000	.
37	20/12	Für meine Tratte vom 20. Dezb. l. J. an Ordre Münster, zahlbar 1. Monat à dato . . .	1200	.
	31/12	Auf neue Rechnung	50	.
			14.250	.

Konto. 8

		1880.	Nennwerth		
	1/11	An Ordre R. Waldaus hier fällig 15. Nov. l. J.	1000	1000	.
8	10/11	Accept der Tratte Münster's Ordre Waldaus pr. 15. Febr. 1881 .	1200	1200	.
17	21/11	Accept der Tratte Loring's Ordre H. Malberg pr. 20. Jänner 1881	1500	1500	.
			3700	3700	.
		1881.			
	1/1	Von voriger Rechnung: Tratte Loring's Ordre Malberg	1500	1500	.

in Triest. 9

		1880.			
	1/11	Saldo voriger Rechnung		1500	.
15	19/11	Guthaben aus dem von mir besorgten Verkaufe von 100 metr. Ztr. Rothholz, u. z. aus dem Verkaufsprodukte pr. . . . 3060 fl.			
		abzüglich 3% Provision und Delkredere . . 91 fl. 80			
		Frachtkosten . . 20 fl. —			
		Accept der Tratte Ordre Waldaus 1200 fl. —			
			1311 fl. 80		
		Rest		1748	20
	31/12	Auf neue Rechnung		765	80
				4014	.

Digitized by Google

Muster 50. Hauptbuch.

Fol. 10 Soll — **J. Maier**

Tgb.-Post	Tag — Monat	1880.	fl.	kr.
6	8/11	Für ihm übersend. 100 Hk. Wein à fl. 22.50 2250 fl. und Rimesse auf A. Planker in Prag pr. 12. l. M. . . . . 1000 fl.	3250	.
9	14/11	für 60 metr. Ztr. Rothholz à 31 fl.	1860	.
19	22/11	für das mir auszuzahlende Legat meines verstorbenen Verwandten N. Zugewiesen mit gerichtl. Verordnung dto.	2000	.
41	27/12	Für das Nettoprodukt der für meine Rechnung verkauften 30 Hk. Wein . . . . 1920 fl. ab Provision 57 fl. 60 kr. und Spesen 32 fl. 40 kr. = . . . 90 fl.	1830	.
			8940	.
		1881		
	1/1	Von voriger Rechnung	3940	.

11 — **Rothholz in Kommission**

		1880.		
		Metr. Ztr.		
8	10/11	In Kommission übernommene; Limito Preis 30 fl. pr. Ztr. 100		
	10/11	Frachtkosten bei der Uebernahme	20	.
	10/11	Accept der Tratte Münster's, Ordre Waldaus hier pr. 15. Febr. 1881	1200	.
15	19/11	Provision, 3% vom Verkaufsprodukte pr. 3060 fl.	91	80
		und Guthaben Münster's	1748	20
		100	3060	.

12 — **Wachs a metà**

		1880.		
		Metr. Ztr.		
17	21/11	Von W. Loring à 200 fl. gekauft . . . 20		
		betragen 4000 fl., wovon mein Antheil . .	2000	.
18	21/11	Zufuhr und Einlagerungskosten 40 fl.,		
		wovon mein Antheil	20	.
31	6/12	Provision, 2% vom ganzen Verkaufs-		
		produkte pr. 4800 fl.	96	.
		und Handelsgewinn	380	.
			2496	.

Digitized by Google

in Reichenberg. Haben Fol. 10

Tgb.-Post	Tag Monat	1880.	fl.	kr.
4	4/11	Für 1000 M. Tuch à 10 fl. im Betrage von . . . . . 10.000 fl. den nach Abz. meiner Barz. v. 1000 fl. und meiner ihm übergebenen Tratte v. 4. l. M. auf Willet in Agram zahlbar 1. M. à dato pr. . . 6000 fl. 7.000 fl.		
		verbleibenden Rest	3000	.
35	15/12	Für 200 M. Tuch à 10 fl. gegeben als Berichtigung des mir laut gerichtl. Verordnung		
		dto. . . . zu zahlenden Legates	2000	.
	31/12	Auf neue Rechnung	3940	.
			8940	.

von F. Münster. 11

		1880.	Metr. Ztr.		
9	14/11	Dem J. Maier auf l. R. verkauft à 31 fl. .	60	1860	.
13	18/11	Dem K. Menzel verkauft à 30 fl. bar .	40	1200	.
			100	3060	.

mit R. Waldaus. 12

		1880.	Metr. Ztr.		
21	24/11	Dem P. Foller verkauft à 240 fl. . . .	12		
		betragen 2880 fl., wovon mein Antheil .		1440	.
30	5/12	Dem W. Olldorf verkauft à 240 fl. . .	8		
		betragen 1920 fl., wovon mein Antheil .		960	.
31	6/12	Dem Theilhaber Waldaus meine Provision zu 2% vom Verkaufsprodukte pr. 4800 fl. zur Last berechnet mit		96	.
			20	2496	.

Digitized by Google

Muster 50. Hauptbuch.

Fol. 13 Soll **A. Waldaus.**

Tgb.-Post	Tag — Monat	1880.	fl.	kr.
17	21/11	Für die ihn betreffende Hälfte des Ankaufspreises pr. 4000 fl. für 20 metr. Ztr. Wachs à 200 fl., d. i.	2000	.
18	21/11	und der Zufuhr und Einlagerungskosten pr. 40 fl., d. i.	20	.
31	6/12	Meine Provision für das Wachsgeschäft, 2% v. Verkaufsprodukte pr. . . . 4800 fl.	96	.
		und für Barsendung seines Gewinn-Antheiles nämlich:		
		vom Erlös pr. . 4800 fl.		
		ab Ankauf u. Spesen 4040 „		
		Gewinn . . 760 fl.; Hälfte 380		
		ab Provision 96	284	.
			2400	.

14 **Gebarungen**

		1880.		
20	22/11	Erbschaftsgebühren für das mir zugefallene Legat (siehe Haben)	200	.
33	10/12	Beitr. z. Gründung einer Heilanst. f. Handelsdiener	500	.
	31/12	Kapitals-Vermehrung	1300	.
			2000	.

15 **Handlungs-**

		1880.		
24	30/11	Spesen im November	80	.
25	30/11	Besoldung der Bediensteten für November .	120	.
32	8/12	Gewerbesteuer für das 2. Semester 1880 . .	100	.
39	23/12	Miethzins für die Gewerbslokalitäten, 4. Quartal 1880	500	.
43	31/12	Spesen im Dezember	70	.
44	31/12	Besoldung der Bediensteten für Dezember .	120	.
			990	.

16 **Haushaltungs-**

		1880.		
22	25/11	In die Hauswirthschaft bar	300	.
28	2/12	In die Hauswirthschaft 1 Hk. Wein à 20 fl.	20	.
40	25/12	In die Haushaltung bar	300	.
			620	.

Digitized by Google

Hier. Haben Fol. 13

Tgb.-Post	Tag — Monat	1880.	fl.	kr.
21	24/11	Für die Hälfte des Erlöses von 2880 fl. für 12 metr. Ztr. Wachs à 240 fl., d. i. . .	1440	.
30	5/12	Für die Hälfte des Erlöses pr. 1920 fl. für 8 metr Ztr. Wachs à 240 fl., d. i. . . .	960	.
			2400	.

außer dem Handelsbetriebe. 14

		1880.		
19	22/11	Legat meines verstorbenen Verwandten N., bestehend in einer am 15. Dezb. l. J. fälligen Forderung gegen J. Maier in Reichenberg; zugewiesen mit gerichtl. Verordnung dto. .	2000	.
			2000	.

Unkosten. 15

		1880.		
	31/12	Gesammte Handlungskosten zur Last des Geschäftsertrages	990	.
			990	.

Kosten. 16

		1880.		
	31/12	Gesammte Haushaltskosten zur Last des Handelskapitals	620	.
			620	.

Digitized by Google

Muster 50. Hauptbuch.

Fol. 17 Soll **Wein in Kommission**

Tgb.-Post	Tag — Monat		Hektoliter	fl.	kr.
		1880.			
34	12/12	Vom Konto des eigenen Lagers hierher übertragen à 20 fl. . . . (mit Festsetzung des Limito auf 24 fl. pr. Hektoliter)	100	2000	.
	31/12	Ertrag	—	230	.
			100	2230	.
		1881.			
	1/1	Von voriger Rechnung	20	400	

18 **Blauholz in Kommission**

		1880. metr. Ztr.			
	18/12	In Kommission übernommen mit Limito 10 fl. pr. Ztr.	60	—	
36	18/12	und dabei an Frachtkosten gezahlt . .		24	.
	31/12	Provision, 3% von dem bisher erzielten Verkaufsprodukte		12	.
	31/12	Auf neue Rechnung		364	.
			60	400	.
		1881.			
	1/1	Vorrath von voriger Rechnung . . .	20	—	.

Digitized by Google

bei J. Maier in Reichenberg. Haben Fol. 17

Tgb.-Post	Tag — Monat	1880.	Hektoliter	fl.	kr.
41	27/12	Verkauft à 24 fl.	80	. . . .	.
		betragen 1920 fl., wovon Maier seine Provision 57 fl. 60 kr., und Spesen 32 fl. 40 kr. abrechnet, daher mir den Rest von	. . .	1830	.
		zu Guten kommt.			
	31/12	Auf neue Rechnung	20	400	.
			100	2230	.

von J. Münster. 18

		1880.	metr. Ztr.		
38	22/12	Dem T. Wallner verkauft à 10 fl. . .	40	400	.
	31/12	Auf neue Rechnung	20	—	.
			60	400	.
		1881.			
	1/1	Von voriger Rechnung		364	.

Digitized by Google

Muster 50. Hauptbuch.

Fol. 19. Soll **Provisions-**

Tgb.-Post	Tag — Monat		fl.	kr.
		1880.		
	31/12	Erträgniß an Provisionen	199	80
			199	80

20 **Gewinn- und**

		1880.		
	31/12	Abnützung und Wegfall unbrauchbarer Mobilien . . . . . Fol. 5	48	66
	31/12	Handlungsunkosten . . . . . „ 15	990	.
	31/12	Reiner Gesammt-Gewinn	3582	92
			4621	58

Digitized by Google

Konto. Haben Fol. 19

Tgb.-Post	Tag — Monat	1880.	fl.	kr.
15	19/11	Aus dem Verkaufe von Rothholz in Kommission von F. Münster, 3% vom Produkte pr. 3060 fl.	91	80
31	6/12	Aus dem Geschäfte in Wachs a metà mit Waldaus, 2% vom ganzen Verkaufsprodukte pr. 4800 fl.	93	.
	31/12	Aus dem Verkaufe von Blauholz in Kommission von F. Münster, 3% von dem bis Ende des l. J. erzielten Verkaufsprodukte pr. 400 fl.	12	.
			199	80

Verlust-Konto. 20

		1880.			
31	6/12	Von Wachs a metà mit Waldaus .	Fol. 12	380	.
	31/12	Von Wein auf dem eigenen Lager .	„ 3	290	.
	31/12	Von Wein in Kommission bei J. Maier	„ 17	230	.
	31/12	Von Tuch	„ 4	3490	.
	31/12	Diskont von Rimessen	„ 6	13	78
	31/12	Diskont von Accepten	„ 8	18	.
	31/12	Provisionen	„ 19	199	80
				4621	58

Digitized by Google

Muster 51. **Probebilanz für November.**

Fol.	Konto	Soll		Haben		Probe
1	Kapital	—	—	16.000	.	Tagebuch.
2	Kassa	7444	78	6542	.	
3	Wein	8000	.	2490	.	Memorial-posten 49.062 fl. 72 kr.
4	Tuch	20.000	.	18.550	.	Einnahme 5.444 „ 78 „
	Waaren, Soll: 28.000 fl. Haben: 21.040 fl.					Ausgabe 6.542 „ — „
5	Mobilien	1100	.	—	—	Summe 61.049 fl. 50 kr.
6	Rimessen	8848	72	4987	50	Inventar-posten 18.500 fl. — kr.
7	Willet	14.250	.	13.000	.	Zusam. 79.549 fl. 50 kr.
8	Accepte	2182	.	3700	.	
9	Münster	2814	.	3248	20	
10	Maier	7110	.	3000	.	
11	Rothholz in Kommission von Münster	3060	.	3060	.	
12	Wachs a metà mit Waldaus	2020	.	1440	.	
13	Waldaus	2020	.	1440	.	
14	Gebarung außer dem Handelsbetriebe . . .	200	.	2000	.	
15	Handlungsunkosten . .	200	.	—	—	
16	Haushaltskosten . . .	300	.	—	—	
19	Provisionen	—	—	91	80	
		79.549	50	79.549	50	

Probebilanz für Dezember.

1	Kapital	—	—	—	—	Tagebuch.
2	Kassa	5220		1908	.	
3	Wein	—	—	2020	.	Memorial-posten . 7622 fl. —
17	Wein in Komm. bei Maier	2000	..	1830	.	Einnahme 5220 „ —
4	Tuch	2010	.	—	—	Ausgabe . 1908 „ —
	Waaren, Soll: 4010 fl. Haben: 3850 fl.					Summe 14.750 fl. —
5	Mobilien	—	—	20	.	
6	Rimessen	—	—	2880	.	
7	Willet	—	—	1200	.	
8	Accepte	—	—	—	—	
9	Münster	1200	.	—	—	
10	Maier	1830	.	2000	.	
11	Rothholz in Kommission von Münster . . .	—	—	—	—	
12	Wachs a metà m. Waldaus	476	.	1056	.	
13	Waldaus	380	.	960	.	
14	Gebarung außer dem Handelsbetriebe . . .	500	.	—	—	
15	Handlungsunkosten . .	790	.	—	—	
16	Haushaltskosten . . .	320	.	—	—	
18	Blauholz in Kommission von Münster . . .	24	.	400	.	
19	Provisionen	—	—	96	.	
20	Gewinn und Verlust . .	—	—	380	.	
		14.750	.	14.750	.	

Digitized by Google

§. 101.

Rechnungsabschluß und Bilanzen.

Auf Grund des Hauptbuchsabschlusses und mit demselben in Uebereinstimmung erhält man die Vermögensbilanz und die Erträgnißbilanz; erstere aus dem mit dem Bücherschlusse gleichzeitigen Inventare (womit der Konto „Schlußbilanz" falls ein solche angewendet wird, übereinstimmen muß), letztere aus dem abgeschlossenen Gewinn- und Verlust-Konto. Jede der beiden Bilanzen dient einem besonderen Zwecke und sind daher beide Bilanzen von einander getrennt darzustellen. Die Vermögensbilanz hat nichts anderes zu enthalten als die nach entsprechenden Gruppen summarisch angegebenen Bestandtheile des vorhandenen Aktiv-Vermögens und des bestehenden Passiv-Vermögens, dann die hieraus sich ergebende Größe des Reinvermögens (§. 10 Pkt. 14). Die Erträgnißbilanz dagegen hat nichts anderes zu enthalten als die aus dem Wirthschaftsbetriebe hervorgegangenen Erträgnisse und allfälligen Einbußen und die durch den Wirthschaftsbetrieb verursachten Kosten, dann die hieraus sich ergebende Größe des reinen Ertrages oder der reinen Einbuße. Die Vermögensbilanz steht jedoch in einem inneren Zusammenhange mit der Erträgnißbilanz und mit den allfälligen zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen Vermögensänderungen, indem das schließliche Reinvermögen aus dem anfänglichen Reinvermögen, dem Wirthschaftserfolge, und den außer diesem Erfolge etwa vorgekommenen Vermögensänderungen hervorgeht; die summarische Aufzeigung und die Zusammenfassung dieser Größen bildet den Rechnungsabschluß, welcher mit dem Schluß-Konto des Hauptbuches (Kapital-Konto oder Schlußbilanz §§. 98, 99) übereinstimmen muß. Die folgenden Muster 52, 53, 54 zeigen den Rechnungsabschluß und die Bilanzen aus dem im §. 100 gegebenen Rechnungsentwurfe. (Ueber die Bilanzen der Aktiengesellschaften siehe §. 108.)

Digitized by Google

Muster 52. **Rechnungs-**

Post		fl.	kr.
1	Kapitalsverminderung durch Bestreitung des Haushaltes, Hauptbuch Fol. 16	620	.
2	Schließliches reines Aktiv-Vermögen laut Vermögensbilanz	20.262	92
		20.882	92

Muster 53. **Vermögens-**

	Aktiva.		
1	Kassabestand	4214	78
2	Waaren	11.130	.
3	Mobilien	1031	34
4	Rimessen	995	.
5	Buchforderungen	4755	80
6	Aktiv-Vermögen laut Inventar	22.126	92
	Fremdes Vermögen:		
	1. Blauholz in Kommission, 20 metr. Ztr., Hauptbuch Fol. 8.		

Muster 54. **Erträgniß-**

Soll

1	Abnützung und Wegfall unbrauchbarer Mobilien .	48	66
2	Handlungsunkosten	990	.
		1038	66
3	Reiner Gesammtgewinn	3582	92
		4621	58

Digitized by Google

abschluß.

Post		fl.	kr.
1	Anfängliches reines Aktiv-Vermögen	16.000	.
2	Reiner Ertrag laut Ertragsbilanz	3582	92
3	Kapitalsvermehrung außer dem Handelsbetriebe, Hauptbuch Fol. 14	1300	.
		20.882	92

Bilanz.

	Passiva.		
1	Acceptirte Tratten	1500	.
2	Buchschulden	364	.
3	Passiv-Vermögen	1864	.
4	Reines Aktiv-Vermögen	20.262	92
		22.126	92

Bilanz.

Haben

	Erträgnisse.		
1	Von Wachs a metà	380	.
2	Von Wein auf eigenem Lager	290	.
3	Von Wein in Kommission bei J. Maier	230	.
4	Von Tuch	3490	.
5	An Diskont von Rimessen	13	78
6	An Diskont von Accepten	18	.
7	An Provisionen	199	80
		4621	58

Digitized by Google

Summarische Kontirung (§§. 102—106).

§. 102.

Begriff.

Die systematische Darstellung der wirthschaftlichen Thatsachen wird im Hauptbuche nicht allgemein durch eine postenweise Kontirung der Geschäftsfälle, sondern oft nur in Summen gegeben. Man hat entweder ein zergliedertes Hauptbuch mit Posten-Kontirung, oder ein summarisches Hauptbuch mit Summen-Kontirung.

Das summarische Hauptbuch nimmt die Geschäftsfälle in zweifacher Richtung summarisch auf; einerseits in Beziehung auf die Geschäftszweige und anderseits in Beziehung auf die Zeiträume. Im summarischen Hauptbuche wird nicht für jeden Geschäftszweig ein eigener Konto eröffnet, sondern es wird je für eine Mehrheit einzelner Zweige, welche sich nach einem ihnen gemeinsamen Merkmale unter einem höheren Begriffe zusammenfassen lassen, ein gemeinsamer Konto gewidmet, welcher die Geschäftsfälle sämmtlicher unter ihm vereinigten Zweige in sich aufnimmt. Wie viele und welche Geschäftszweige auf diese Art zusammengefaßt werden können, hängt von der Beschaffenheit der Wirthschaft ab; so kann z. B. ein gemeinsamer Waaren-Konto für sämmtliche Gattungen von Waaren, ein gemeinsamer Konto für sämmtliche Gattungen von Industrie-Effekten u. s. w. vorkommen. Eine Zusammenfassung einer Mehrheit von Personen-Konten findet dagegen entweder überhaupt nicht Statt, mit Ausnahme der — auch im zergliederten Hauptbuche vorkommenden (§. 77 Pkt. 2) — Kollektiv-Konten „Verschiedene", oder „Verschiedene Schuldner" und „Verschiedene Gläubiger" für eine Mehrheit von Personen, mit welchen nur wenige Geschäfte auf Zeit abgeschlossen werden; oder es wird ein einziger Kollektiv-Konto — Kontokorrent-Konto genannt — (Odermann, Scherber), oder ein Kollektiv-Konto der Schuldner und ein Kollektiv-Konto der Gläubiger geführt (Pigier: Tenue des livres).

Auf jedem Konto des summarischen Hauptbuches werden nicht die Beträge der einzelnen Geschäftsfälle, sondern nur die Summen aller in einem bestimmten Zeitraume — in der Regel je in einem Monate — aufgekommenen ihn betreffenden Beträge nachgewiesen; kurz: es findet auf jedem Konto nur die Verbuchung seiner Monatsummen statt.

§. 103.

Hilfsbücher.

Aus der Zusammenfassung einer Mehrheit von Geschäftszweigen auf einem gemeinsamen Konto folgt die Nothwendigkeit von Hilfsbüchern mit Konten für die einzelnen Zweige, welche unter dem gemeinsamen Konto des Hauptbuches begriffen sind.

Solche Hilfsbücher sind jedenfalls zur Nachweisung der sachlichen Vermögensbestände erforderlich. Die Buchführung soll zeigen, welche Vermögensbestände und zwar nicht blos an Geld, Forderungen und Schulden, sondern auch an Sachen jeder Gattung nach Maßgabe der vorgekommenen Geschäftsfälle vorhanden sein sollen. Eine Buchführung, welche nicht einmal dieser — wohl der geringsten — Anforderung entspräche, wäre mangelhaft, und bei anvertrauten Wirthschaften oft geradezu

Digitized by Google

unzulässig. Da sich nun der jeweilige Sachenvorrath rechnungsmäßig nur aus der Summe der Eingänge und Ausgänge jeder Gattung von Sachen ergibt, auf einem mehrere Geschäftszweige mit Sachengebarungen, z. B. mit mehreren Waarengattungen, umfassenden Konto des Hauptbuches aber eine Summirung der sachlichen Größen (selbst wenn diese auf dem Konto eingestellt würden, was jedoch nicht geschieht) unthunlich ist: so muß über die auf einem solchen Konto im Hauptbuche zusammengefaßten Geschäftszweige ein Hilfsbuch geführt, und in diesem für jeden einzelnen jener Zweige ein eigener Konto eröffnet werden. Das Hilfsbuch hat demnach so viele und die nämlichen Bestands-Konten, wie dieselben im zergliederten Hauptbuche nothwendig sind. Die Hilfsbücher zur Nachweisung der Sachenbestände werden mit dem Namen Skontri bezeichnet, z. B. Waaren-Skontro (libro di magazzino oder di mercanzie; livre de magasin oder de marchandises; stock-book, store-book, warehouse-ledger) mit Konten für die einzelnen Waarengattungen; Effekten-Skontro mit Konten für die verschiedenen Gattungen von Staatspapieren, Aktien, Pfandbriefen u. dgl.

Die einzelnen Konten eines solchen Skontro werden ganz so geführt, wie die gleichnamigen Konten eines zergliederten Hauptbuches, wenn der gewerbliche Erfolg — Gewinn oder Verlust — jedes einzelnen Zweiges, z. B. bei jeder Waarengattung nachgewiesen werden soll. Wo man sich aber mit der Erfolgsnachweisung der auf dem gemeinsamen Hauptbuchs-Konto zusammengefaßten Zweige, z. B. des Waarengeschäftes im Ganzen begnügt, werden auf den Konten des Hilfbuches die sachlichen Größen allein, nicht auch ihre Geldwerthe, verbucht; diese Skontri sind aber dann nichts anderes als kameralistische Sachen-Tagebücher.

Die Kontirung in Monatsummen auch auf den Personen-Konten zieht die Nothwendigkeit eines anderen Hilfsbuches nach sich. Auf einem Personen-Konto des summarischen Hauptbuches ist 1. der Forderungs- und Schuldenstand des Geschäftsfreundes nicht Tag für Tag zu ersehen, weil die Kontirung nur je nach Ablauf eines Monates erfolgt, und 2. kann der Konto, da er nur Summen und nicht die einzelnen Geschäftsfälle enthält, nicht zeigen, aus welchen Geschäften die Schulden und Forderungen herrühren, und nicht die Zeit, in welcher dieselben fällig werden. Da nun das erstere stets wünschenswerth, das letztere aber zur Ertheilung der Rechnungsauszüge und in Streitfällen nothwendig ist: so muß, um diesen Erfordernissen Genüge zu leisten, ein Hilfsbuch angewendet, und in diesem Buche jedem Geschäftsfreunde ein eigener Konto gewidmet werden, auf welchem die ihn betreffenden Geschäftsfälle Tag für Tag und Posten für Posten zu kontiren sind. Dieses Hilfsbuch nennt man das Kontokorrentbuch (libro dei conto correnti oder partitario; livre des comptes courrants; account-current-book). Das Kontokorrentbuch hat so viele nnd die nämlichen Personen-Konten mit Postenkontirung, als in einem zergliederten Hauptbuche nothwendig sind, und nebstdem hat man im summarischen Hauptbuche abermals die sämmtlichen Personen-Konten mit Summen-Kontirung.

§. 104.

Das Sammel-Journal.

Die Monatsummen, welche in das Soll und Haben der einzelnen Konten des Hauptbuches gehören, sind selbstverständlich im Tagebuche nicht gegeben; sie können nur durch eine monatliche, nach den Hauptbuchs-Konten geordnete Zu-

Digitized by Google

sammenstellung der Tagebuchsposten ermittelt werden. Das Buch, in welchem diese Zusammenstellung erfolgt, wird allgemein das Journal genannt, so wenig auch diese Benennung, wie schon von vielen bemerkt wurde, der Form und dem Inhalte des Buches entspricht.

Da das Sammel-Journal die einzelnen Posten aus dem Tagebuche entnimmt und die Summen dieser Posten in das Hauptbuch übergehen; so findet im Tagebuche die Berufung auf das Journal; im Journale die Berufung einerseits auf das Tagebuch und anderseits auf das Hauptbuch; und im Hauptbuche die Berufung auf das Journal statt.

§. 105.

Das summarische Hauptbuch.

Im summarischen Hauptbuche besteht auf jedem Konto sowohl im Soll als im Haben je eine Spalte a) zur Benennung des Monats, b) zur Berufung auf die Seitenzahl des Journals, c) für den Worteintrag und d) für den Geldbetrag, der Worteintrag aber nur in der nutzlosen und inhaltleeren Hinweisung auf die Gegen-Konten. Im Soll wird, wenn die Monatsumme nur einen Konto-Kreditor trifft, dieser Konto mit Voransetzung des Wortes „an" genannt; vertheilt sich aber die Monatsumme des Soll auf das Haben mehrerer Konten, so wird entweder die Anzahl der Kreditoren angegeben oder nur der Ausdruck „Verschiedene" gebraucht, z. B. „An 4 Kreditoren" oder an Verschiedene. Analog ist der Worteintrag im Haben. Eine Erklärung der Geschäftsfälle findet nicht Statt.

Da in diesem Hauptbuche die Nachweisung der sachlichen Größen fehlt, so kann der Abschluß seiner Bestands-Konten nicht unmittelbar vorgenommen werden. Es müssen zuvor die einzelnen Konten der verschiedenen Skontri saldirt, und die Geldwerthe der daraus sich ergebenden Vermögensbestände nach den gemeinsamen Hauptbuchs-Konten in Summen zusammengefaßt, und diese Summen auf die erwähnten Hauptbuchs-Konten übertragen werden. — Auch die Personen-Konten des summarischen Hauptbuches können nicht unmittelbar abgeschlossen werden, sondern es muß der Abschluß dieser Konten im Kontokorrente-Buche vorausgehen, weil nur aus der in diesem Buche enthaltenen Posten-Kontirung zu erkennen ist, ob und welche Beträge an Interessen, Provisionen, Vergütungen für Handlungsunkosten ꝛc. einen Konto treffen, und ob Kursgewinne oder Verluste auf Konten mit ausländischer Valuta stattgefunden haben.

§. 106.

Stimmen für und gegen die Summen-Kontirung.

Das summarische Hauptbuch mit seiner Summen-Kontirung hat insbesondere in Deutschland und Oesterreich weite Verbreitung und zahlreiche Vertheidiger aber auch nicht wenige und zum Theile heftige Gegner gefunden.

Für die Summen-Kontirung wird geltend gemacht:

Die Kontirung in Summen sei kürzer als die Posten-Kontirung, verringert also den Umfang des Hauptbuches (Hellwig, Philipson, Petter, Obermann);

Digitized by Google

sie sei mit dem geringsten Zeitaufwande verbunden, nehme daher ein weniger zahlreiches Komptoir-Personale in Anspruch, und verursache also geringere Kosten (Philipson, Petter);

das summarische Hauptbuch gewähre eine gedrängte übersichtliche Darstellung des Zustandes der Handlung, und lasse den Fortschritt überblicken, den ein jeder Geschäftszweig genommen (Scherber);

die Summen-Kontirung gewähre mehr Sicherheit gegen das Unterlaufen von Irrungen: Je weniger Posten ins Hauptbuch gebracht werden, desto weniger läuft man Gefahr, zu irren (Philipson); die Möglichkeit von Irrungen steht mit der Anzahl der Einträge im geraden Verhältnisse (Foster).

Die Gegner der Summen-Kontirung wenden gegen das summarische Hauptbuch den Mangel an Klarheit und Verständlichkeit ein, und sind der Meinung, die Summen-Kontirung fordere nicht weniger, sondern im Gegentheil mehr Zeit und Arbeit als die Posten-Kontirung. Das summarische Hauptbuch gibt ganz und gar keine Auskunft über irgend einen Geschäftsfall; es ist nur ein mit Summen versehenes Repertorium oder Register zum Journal.

Nicht zu läugnen ist, daß man auf keine über irgend einen Geschäftsfall später eintretende Nachfrage in diesem Hauptbuche eine Antwort findet. Das Hauptbuch verweiset an das Journal, aus welchem seine Summen entnommen sind; und das Journal verweiset wieder an das Tagebuch, welches erst die vollständige Erklärung der Geschäftsfälle enthält. Man erfährt also aus dem Hauptbuche nur den Ort, wo man erfährt, an welchem anderen Orte man das erfahren kann, was man eben zu wissen verlangt.

Mit Recht, glauben wir, wird ferner behauptet, die monatliche Zusammenstellung und Konzentrirung der Tagebuchsposten in dem sogenannten Journale sei eine mühsame Arbeit und fordere mehr Zeit und Kraft als die unmittelbare (postenweise) Verbuchung im Hauptbuche (Winternitz, Stern). Bei der Posten-Kontirung wird jeder Posten nur zweimal behandelt, einmal im Tagebuche und einmal im Hauptbuche; bei der Summen-Kontirung geschieht dies dreimal, und zwar im Tagebuche, im Skontro oder im Kontokorrent-Buche, und im Journale, wozu noch die Buchung der Summen im Hauptbuche tritt. Das summarische Hauptbuch ist natürlich kürzer als das zergliederte, aber die Buchführung im Ganzen (Skontri, Kontokorrente-Buch, Journal und Hauptbuch) ist bei der Summen-Kontirung viel weitwendiger als bei der Posten-Kontirung, da bei der ersteren im Ganzen weit mehr Zifferneinträge stattfinden. Eben deshalb ist aber auch die Gefahr, daß Irrungen unterlaufen, hier nicht, wie Philipson und Foster meinen, geringer, sondern größer als bei der Posten-Kontirung; und Stern bemerkt: „Wenn noch dazukommt, daß die einzelnen Personen-Konten auch im Hauptbuche aufgestellt werden (und dies ist gewöhnlich der Fall), so gewinne die Arbeit eine solche Ausdehnung, daß Jeder, der die Doppik nur von dieser schlimmen Seite kennt, dieselbe überhaupt für viel zu weitläufig halten müsse."

Das summarische Hauptbuch kann, eben weil es nur Summen enthält, niemals Rechenschaft über Einzelheiten geben, und es sind ihm die verschiedenen Skontri, das Kontokorrente-Buch und das Sammel-Journal ganz unentbehrlich. Das zergliederte Hauptbuch dagegen kann so geführt werden, daß es selbst und allein jede erforderliche Nachweisung und Aufklärung bietet, daß neben demselben weder das Sammel-Journal, noch das Kontokorrente-Buch, noch irgend ein Skontro nothwendig wird.

Digitized by Google

§. 107.

Buchführung bei der offenen Handelsgesellschaft.

Bei der offenen Handelsgesellschaft (società in nome colletivo; société en nom collectif; partnership) ist jedem Gesellschafter ein Kapitals-Konto — N. N. Kapital-Konto — zu widmen, welcher für den Kapitals-Antheil eben dieses Gesellschafters gutgeschrieben wird.

Wenn bei der Eröffnung einer solchen Gesellschafts-Handlung die Einlagen der Gesellschafter nicht sogleich im vollen Betrage, sondern nach und nach in Theilbeträgen geleistet werden, so ist es am zweckmäßigsten, für jeden Gesellschafter einen Einlags-Konto (conto obbligato; compte obligé oder compte de fonds) zu eröffnen. In diesem Falle wird der Kapital-Konto des Gesellschafters für die volle Summe der vertragsmäßig zu leistenden Einlage kreditirt und dessen Einlags-Konto für die nämliche Summe debitirt. Sowie nun die Einlage nach und nach in Theilbeträgen geleistet wird, ist für jeden Theilbetrag der Einlags-Konto des Gesellschafters gutzuschreiben und der entsprechende Partikular-Konto zu belasten. Sobald die eingelegten Theilbeträge die vertragsmäßige Einlagssumme des Gesellschafters erreicht haben, saldirt sich der Einlags-Konto desselben, und ist weiterhin ein solcher Konto in den Büchern nicht mehr erforderlich.

Jedem Gesellschafter ist nebst seinem Kapital-Konto ein Konto für seinen Antheil am Gewinne zu eröffnen. Dieser Konto wird mit „N. N. Kontokorrent" (Odermann, Hamilton) oder als Erhebungs-Konto (Kurzbauer, Courcelle-Seneuil: compte de levées) bezeichnet; seinem Inhalte entsprechender dürfte die Benennung Theilhaber-Konto sein (Passerini: conto partecipazioni). Der Theilhaber-Konto eines jeden Gesellschafters wird für Alles, was dieser aus dem Vermögen der Gesellschaftshandlung erhält, belastet. Beim Bücherschlusse sind vorerst einerseits die Zinsen, welche dem Gesellschafter von seinem Einlagskapitale gebühren, und anderseits die Zinsen zu berechnen, welche derselbe für die im Laufe des Jahres aus dem Gesellschaftsvermögen erhaltenen Beträge zu vergüten hat; mit dem Betrage, um welchen die Kapitalzinsen höher sind als die zu vergütenden Zinsen, ist der Theilhaber-Konto des Gesellschafters gutzuschreiben und der Interessen-Konto zu belasten. Die Berechnung der Zinsen geschieht nach dem im Gesellschaftsvertrage bestimmten Zinsfuße oder, wenn der Vertrag eine solche Bestimmung nicht enthalten sollte, nach dem gesetzlichen Perzente (nach Art. 106 des allgemeinen Handelsgesetzbuches zu 4%).

Der Reingewinn ist unter die Gesellschafter zu vertheilen. Der Maßstab der Vertheilung ist regelmäßig im Gesellschaftsvertrage bestimmt; gewöhnlich sind die Gewinnantheile von der Größe der Kapitaleinlagen abhängig gemacht. Für den Gewinnantheil eines jeden Gesellschafters ist sein Theilhaber-Konto zu kreditiren und der Gewinn- und Verlust-Konto zu debitiren, wodurch sich der letztere Konto saldirt. — Der Gewinn- und Verlust-Konto wird also hier nicht an einen Kapital-Konto, sondern an die Theilhaber-Konten abgeschlossen.

Nach der Saldirung des Gewinn- und Verlust-Konto folgt der Abschluß der Theilhaber-Konten. Der Ueberschuß der Habensumme auf einem Theilhaber-Konto zeigt die reine Forderung des Theilhabers an die Gesellschaft. Wenn nach dem

Digitized by Google

Vertrage die Vergrößerung der Kapitalseinlage durch einen solchen Ueberschuß zulässig ist, und von dieser Gestattung Gebrauch gemacht wird: so ist der Theilhaber-Konto des Gesellschafters mit dem Betrage dieses Ueberschusses zu belasten und hierdurch zu saldiren, dagegen sein Kapital-Konto mit dem nämlichen Betrage gutzuschreiben. Wäre aber kraft des Vertrages eine solche Vergrößerung der Kapitalseinlagen unzulässig: so hat der Gesellschafter den Ueberschuß aus dem Geschäfte zu ziehen, und ist der Theilhaber-Konto für den Betrag zu debitiren und der entsprechende Konto (bei barer Hinauszahlung der Kassa-Konto) zu kreditiren.

§. 108.

Buchführung bei der Aktiengesellschaft.

Aktienkapital, Gründungskosten, Bilanzen.

Das dem Geschäftsbetriebe einer Aktiengesellschaft (società anonima oder società per azioni; société anonyme oder société par actions; joint-stock company) zu Grunde liegende Kapital wird gegen Hinausgabe, Emission von Antheilsscheinen aufgebracht, welche auf bestimmte — in der Regel gleiche — Theilbeträge des ganzen Kapitals lauten. Ein solcher Antheilsschein wird eine Aktie (azione; action; share) genannt, wornach derjenige, welcher das Eigenthum einer Aktie durch Einzahlung oder auf eine andere Weise erworben hat, Aktionär (azionario, azionista; actionnaire; share holder), und die Gesammtheit der Aktionäre eine Aktiengesellschaft heißt.

Das eingezahlte Aktienkapital wird auf dem „Aktienkapital-Konto" im Haben gebucht. — Wenn die Gesellschaft nicht sogleich das ganze Aktienkapital, sondern nur einen Theil desselben dem Unternehmen zuführt, und demgemäß entweder nicht die volle Einzahlung gefordert oder nicht die Gesammtheit der Aktien hinausgegeben hat; so ist auf dem Aktienkapital-Konto nur der dem Unternehmen bereits gewidmete Theil im Haben zu buchen. Wäre z. B. die Gesellschaft nach ihren Statuten berechtiget, Aktien bis zum Betrage von 2,000.000 fl. zu emittiren, hätte aber vorerst dem Unternehmen nur 500.000 fl. gewidmet, etwa in der Art, daß zwar die Gesammtheit der Aktien hinausgegeben, aber nur eine 25%ige Einzahlung gefordert worden war: so würde der Aktienkapital-Konto eben nur mit 500.000 fl. gutzuschreiben sein.

Bei der Gründung einer Unternehmung auf Aktien wird die Einzahlung auf die Aktien von den Zahlungspflichtigen in der Regel nicht auf einmal, sondern in bestimmten Fristen nach und nach geleistet. Für diesen Fall findet ein eigener „Aktien-Konto" Anwendung. Der Aktienkapital-Konto wird für das dem Unternehmen sogleich gewidmete Kapital kreditirt und der Aktien-Konto für den nämlichen Betrag debitirt. Für die nach und nach in den bestimmten Fristen erfolgten Einzahlungen ist der Kassa-Konto zu debitiren und der Aktien-Konto zu kreditiren; sobald dann sämmtliche Einzahlungen geleistet sind, ist der Aktien-Konto saldirt und weiterhin nicht mehr erforderlich.

Große Erwerbungsunternehmungen machen oft sehr bedeutende Auslagen früher nothwendig, ehevor das Unternehmen in Betrieb gesetzt wird. Diese Aus-

Digitized by Google

lagen theilen sich in zwei Klassen. Die erste Klasse begreift die Kosten der angeschafften Werthgegenstände (je nach Beschaffenheit der Unternehmung: Grundstücke, Gebäude, Maschinen, Einrichtungsstücke u. dgl.); für diese Auslagen ist der gleiche Werth in Sachen vorhanden, sie sind ein in der Unternehmung angelegtes Kapital. Die andere Klasse begreift Auslagen, welche, da kein anderer Vermögensbestandtheil an ihre Stelle tritt, das dem Unternehmen gewidmete Vermögen in ihrem vollen Betrage vermindern, wie: die Kosten für alle zur Schaffung des Unternehmens erforderlichen Untersuchungen und Verhandlungen, Entschädigungen, Reisekosten, öffentliche Abgaben für die Konzession, Kursverlust bei der Emission der Aktien u. s. w.; diese Kosten begreift man unter der Benennung Gründungsauslagen.

Durch die Gründungsauslagen wird im ersten Jahre des Geschäftsbetriebes der reine Gesammtgewinn je nach der Höhe dieser Kosten mehr oder weniger herabgedrückt, und der Antheil der Aktionäre am Reingewinne fällt im Vergleiche zum Durchschnittsergebnisse der folgenden Jahre unverhältnißmäßig geringe aus. Zur Vermeidung dieses Uebelstandes besteht bei den Aktiengesellschaften die Uebung (und kommt auch bei offenen Handelsgesellschaften vor), die Einbeziehung der Gründungsauslagen in die Ertragsberechnung auf eine längere Reihe von Jahren zu vertheilen. Die gezahlten Gründungskosten werden dem Kassa-Konto zu Gutem und einem eigenen Konto „Gründungsauslagen" (spese d'impianto; frais de premier établissement) zur Last geschrieben. In die jährliche Gewinnberechnung wird dann nach der bestehenden Uebung derjenige Betrag einbezogen, welcher sich als der aliquote Theil aus der Summe der Gründungsauslagen und aus der bestimmten Anzahl der Jahre ergibt. Hätten z. B. die Gründungsauslagen 40.000 fl. betragen, so würde sich im Falle der Vertheilung auf 10 Jahre der aliquote Theil mit 4000 fl. ergeben. Beim Bücherschlusse wird dann in jedem Jahre der Vertheilungsperiode der Konto „Gründungsauslagen" für diesen aliquoten Theil kreditirt und der Gewinn- und Verlust-Konto für den nämlichen Betrag debitirt. Der Konto „Gründungsauslagen" wird an die Schlußbilanz abgeschlossen.

Die Folgen dieses Verfahrens sind:

1. Die Gründungsauslagen werden während der ganzen Vertheilungsperiode in den Bilanzen als Aktiv-Vermögensbestandtheile nachgewiesen und zwar von Jahr zu Jahr in dem um den aliquoten Theil verminderten Betrage, bis dieselben im letzten Jahre in der Rechnung getilgt sind. Man nennt diese allmälige Tilgung die Amortisation der Gründungsauslagen.

2. Im ersten Jahre ist der auf dem Gewinn- und Verlust-Konto ermittelte Reingewinn um die auf die Schlußbilanz übertragenen Gründungsauslagen höher als der wirkliche Reinertrag, und die Aktionäre erhalten eine um eben diese Summe höhere Dividende als ihnen gebührt. In jedem folgenden Jahre der Vertheilungsperiode dagegen ist der auf dem Gewinn- und Verlust-Konto ermittelte Gewinn um den auf ein Jahr entfallenden aliquoten Theil der Gründungsauslagen geringer als der wirkliche Reingewinn; und die Aktionäre erhalten eine um eben diesen Theilbetrag geringere Dividende, als ihnen gebührt; so daß hierdurch bis zum Ablauf der Vertheilungsperiode die ganze Summe wieder hereingebracht wird, welche den Aktionären im ersten Jahre über die Gebühr ausgefolgt worden war.

Digitized by Google

Der Umstand, daß in den Bilanzen Auslagen als Aktiv-Vermögensbestandtheile ausgewiesen werden, ist geeignet, Bedenken gegen dieses Verfahren zu erregen. Und wirklich wurde (von Scherber) dagegen eingewendet: „Ein Aktivum muß entweder eine ins Eigenthum gelangte Sache oder eine rechtsgiltige Forderung sein; Gründungsauslagen sind keines von Beiden, sondern geradezu Verluste; Verluste können aber nicht amortisirt werden, sondern gehören vollständig dem Gegenstandsjahre an." — Zu solchen Einwendungen kann man allerdings durch die unrichtige Bezeichnung des Aktivums in den Bilanzen verleitet werden. Gewiß sind Gründungsauslagen kein Aktivum und können auch nicht amortisirt werden; aber in den Bilanzen stehen die Gründungsauslagen nicht als solche, sondern in der ersten Bilanz steht — wie oben Pkt. 2 erörtert ist — der Betrag, um welchen die Aktionäre im ersten Jahre mehr erhalten haben, als ihnen gebührte, den sie daher zurückzuzahlen rechtlich schuldig sind. Dieser Betrag ist also eine rechtliche Forderung der Aktiengesellschaft an die einzelnen Aktionäre; somit ein wirkliches Aktivum; und diese Forderung ist es, welche in den nachfolgenden Jahren allmälig amortisirt und in den Bilanzen mit dem jeweilen noch bestehenden Restbetrage ausgewiesen wird. — Unrichtig ist es aber, dieses Aktivum in den Bilanzen unter der Benennung „Gründungsauslagen" anzuführen, und es wäre jedenfalls zweckmäßig, eine bessere Bezeichnung zu wählen. Der Betrag, um welchen die Aktionäre im ersten Jahre mehr erhalten haben als die Gebühr, ist eine Vorwegnahme (Anticipation) auf Rechnung der Dividenden der folgenden Jahre; man könnte daher diesen Betrag in den Bilanzen unter der Bezeichnung „Forderung an anticipirten Dividenden" ausweisen, und etwa noch die Erklärung beifügen: „entstanden in Folge der Vertheilung der Gründungsauslagen auf x Jahre.

Bilanzen. Bei den Aktiengesellschaften werden der Generalversammlung der Aktionäre eine Erträgnißbilanz (der abgeschlossene Gewinn- und Verlust-Konto) und eine Vermögensbilanz vorgelegt. Letztere zeigt auf der einen Seite sämmtliche Aktiva und auf der gegenüberstehenden die Passiva, wobei unter den Passiven als erster Posten das Aktienkapital und als letzter Posten der Ertrag angeführt ist, so daß die Summe der Passiva jener der Aktiva gleich wird.

Die widernatürliche Erscheinung das Aktienkapitales als Passivposten sucht man (z. B. Courcelle-Seneuil) durch die Vorstellung zu erklären, daß die Unternehmung eine vom Eigenthümer verschiedene Persönlichkeit sei, welcher derselbe sein Kapital anvertraut und von welcher er es also zurückzufordern habe; es sei daher das Kapital wirklich eine Schuld (Passivum) der Unternehmung an den Eigenthümer. — Diese Vorstellung ist eine widernatürliche; die Unternehmung ist kein Rechtssubjekt, sie kann daher weder Forderungen noch Schulden und überhaupt kein Eigenthum haben; das Rechtssubjekt ist nur allein der Eigenthümer, hier also die Aktiengesellschaft.

Nach der herrschenden Uebung wird das Aktiv-Vermögen durch die Aufnahme des Aktienkapitals und des Ertrages unter die Passiva (bei reiner Einbuße müßte diese unter die Aktiva gereiht werden) bilanzirt. — Zu dieser Bilanzirung wird also nicht wie es sein sollte, das anfängliche Reinvermögen, sondern das Aktienkapital herangezogen, und wird als Grund dafür der Umstand angegeben, daß das Aktienkapital ohne staatliche Genehmigung nicht verändert, weder vergrößert noch verringert werden darf. Allein dieser Grund ist nicht zutreffend.

Digitized by Google

Der Nominalbetrag des Aktienkapitals und das Gesellschaftsvermögen sind zwei verschiedene Größen; jener Nominalbetrag darf ohne staatliche Genehmigung nicht geändert werden, das Gesellschaftsvermögen dagegen ändert sich notwendig je nach dem günstigen oder ungünstigen Erfolge der Unternehmung. Der Nominalbetrag des Aktienkapitals bedeutet nicht einmal die gemachte Einlage der Aktionäre (die Aktien können ja auch unter oder über Pari emittirt worden sein), er ist nur der Maßstab, nach welchem jeder Aktionär seinen Antheil am Reinvermögen der Gesellschaft berechnen kann.

Die Einstellung des Aktienkapitals statt des anfänglichen Reinvermögens in die Vermögensbilanz zieht die weitere Folge nach sich, daß vorkommenden Falles auch Posten unter die Passiva aufgenommen werden müssen, welche entschieden keine Schulden der Aktiengesellschaft sind wie z. B. Reservefonde, oder bei welchen nur aus den obwaltenden besonderen Umständen zu beurtheilen ist, ob sie wirklich eine Schuld der Gesellschaft bilden, wie z. B. der Pensionsfond. In solchen Fällen ist es dann dem außerhalb der Verwaltung Stehenden nicht leicht möglich, aus der Bilanz die Größe des Reinvermögens zu erkennen. Zweckmäßiger wäre es, in der Vermögensbilanz, wie es ihrem Begriffe entspricht, nur das schließliche Vermögen allein (natürlich ohne unter die Passiva solche Posten aufzunehmen, welche nicht wirklich eine Schuld der Gesellschaft sind) aufzuzeigen, dabei den Nominalbetrag des Aktienkapitals anzugeben, und weiter in einem Summar-Abschlusse die Bilanzirung des schließlichen Vermögens durch des anfängliche Vermögen und den Ertrag darzustellen; z. B.

Vermögensbilanz.

Aktienkapital 500.000 fl. nominal.

Aktiva		Passiva	
		Summe des Passiv-Verm.:	5,080.000
		Reines Aktiv-Vermögen:	920.000
Summa der Aktiva	6,000.000	Summa	6,000.000

Summar-Abschluß.

Schließliches reines Aktiv-Vermögen . . .	920.000	Anfängliches reines Aktiv-Vermögen	805.000
		Ertrag	115.000
		Summa	920.000

Will man aber von der üblich gewordenen (im italienischen Handelsgesetze 1882 Art.: 21 sogar angeordneten) Einbeziehung des Ertrages in die Vermögensbilanz nicht abweichen, so sollte wenigstens die Summe der (wirklichen) Passiva ausgedrückt werden, unterhalb dieser Summe wären dann das anfängliche Reinvermögen und der Ertrag anzuführen, woraus man die Bilanz mit der Summe des schließlichen Aktiv-Vermögens erhält. Für den oben angenommenen Fall

Digitized by Google

Vermögensbilanz.

Aktienkapital 500.000 fl. nominal.

Aktiva			Passiva
		Summe der Passiva[1]) .	5,080.000
		Anfängliches reines Aktiv-Vermögen . .	805.000
		Ertrag	115.000
Summa der Aktiva[1])	6,000.000	Summa	6,000.000

Anhang.

Vergleichung der kameralistischen und der doppischen Buchführung in Bezug auf ihre Anwendbarkeit.

In der doppischen Verrechnung werden die Geschäftsfälle je als der Inbegriff einer Leistung und der zugehörigen Gegenleistung, als ein Geben und ein Nehmen, aufgefaßt. Dieser Auffassung folgend, stellt das doppische Hauptbuch die Geschäftsfälle auf Personal-Konten dar — theils auf Konten für wirkliche Personen, Personen-Konten; theils auf Konten fingirter Personen, personifizirten Konten — und ist jeder solche Konto zur Abrechnung über das, was die Person genommen und was sie gegeben hat, d. i. zur Abrechnung über Schuld und Forderung der Person eingerichtet. Besteht nun der Geschäftsverkehr einer Wirthschaft wirklich vorwiegend in einem Austausche verrechenbarer Leistungen, als: Geld, Sachen, Effecten, so schließt sich diese Darstellung bei den zahlreichsten Geschäftsfällen der Wirklichkeit an, sie ist eine natürliche; wo dagegen jede Leistung in der Regel mit einer unverrechenbaren Gegenleistung zusammentrifft, dort ist eine solche Darstellung eine erzwungene, unnatürliche. In dieser Richtung erscheint die Doppik vorzugsweise für Handelswirthschaften geeignet, dagegen unpassend für die Regierungswirthschaft; denn alle aus dem Auflagenrechte fließenden Einnahmen der letzteren bleiben ohne eine verrechenbare Gegenleistung, da diese nur in der Gewähr der Rechtssicherheit und in der Förderung des Volkswohles zu finden ist; und ebenso stehen dem weitaus größten Theile der Staatsausgaben wie: den Besoldungen, Löhnungen, Pensionen u. s. w. unverrechenbare Dienstleistungen gegenüber.

Das kameralistische Hauptbuch stellt die Geschäftsfälle auf Abtheilungen für die Quellen oder Rechtstitel, aus welchen die Einnahmen fließen, und auf Abtheilungen für die Zwecke, zu welchen die Ausgaben aufgewendet werden, d. i. auf gegenständlichen Rubriken dar. Jede Rubrik ist zur Nachweisung der ihr angehörigen Schuldigkeiten und Abstattungen in eine Schuldigkeits- und eine Abstattungs-Abtheilung (Soll und Ist) zerfällt. Die Schuldigkeitsabtheilung einer jeden Ein-

[1]) 6,000.000 Aktiva, dagegen 5,080.000 Passiva, daher: schließliches reines Aktiv-Vermögen 920.000.

Digitized by Google

nahmsrubrik weiset nach, was die Wirthschaft aus der Quelle oder dem Rechtstitel dieser Rubrik einzuheben berechtiget ist, also die Forderungen der Wirthschaft; die Abstattungsabtheilung gibt an, was der Wirthschaft zur Berichtigung dieser Forderungen zugeflossen ist. Die Schuldigkeitsabtheilung einer jeder Ausgabsrubrik weiset nach, was die Wirthschaft zu dem Zwecke, welchen diese Rubrik benennt, zu zahlen schuldig geworden ist, und die Abstattungsabtheilung gibt an, was die Wirthschaft zu diesem Zwecke wirklich gezahlt hat. Das kameralistische Hauptbuch zeigt daher die Rückstände einer jeden Gattung von Einnahmen und Ausgaben auf der ihr gewidmeten Rubrik für sich allein und von allen übrigen Rückständen abgesondert; die Gesammtheit der an eine und dieselbe Person bestehenden Forderungen und Schulden der Wirthschaft müßte dagegen erst aus den einzelnen Rubriken zusammengesucht oder nebenbei ein Abrechnungsbuch geführt werden.

Der zur Abrechnung über Schuld und Forderung eingerichtete doppische Konto ist in eine Soll- und eine Haben-Abtheilung zerfällt; und die Soll-Abtheilung eines Personen-Konto weiset Alles nach, was diese Person von der Wirthschaft erhalten, die Haben-Abtheilung Alles, was sie der Wirthschaft gegeben hat. Das doppische Hauptbuch zeigt daher die Gesammtheit der an eine und dieselbe Person bestehenden Forderungen und Schulden der Wirthschaft und hierdurch die Rückstände auf dem Konto dieser Person; dagegen müßten die einen und denselben Betriebszweig betreffenden Rückstände erst aus sämmtlichen Personen-Konten zusammengesucht werden, weil die Bestandes- und Betriebs-Konten nicht die Schuldigkeiten mit ihren zugehörigen Abstattungen verrechnen, und folglich keine Rückstände ausweisen.

Der Vortheil der ununterbrochenen Uebersicht der an eine und dieselbe Person bestehenden Forderungen und Schulden auf einem Konto, welchen die Doppik bietet, macht diesen Rechnungsstyl für eine Wirthschaft um desto mehr geeignet, je vielfältiger zwischen ihr und den mit ihr in Geschäftsverbindung tretenden Personen eine gegenseitige Kreditbenützung stattfindet; also vorzugsweise für Handelswirthschaften. Auch bei anderen Erwerbswirthschaften mag der erwähnte Vortheil nach Umständen für die Anwendung der Doppik sprechen, obwohl mit in eben dem Maße geringerem Gewichte als eine gegenseitige Kreditbenützung seltener eintritt oder die Wirthschaft wenigeren Geschäftsfreunden Kredit gewährt. Für Aufwandswirthschaften, private sowohl als staatliche, verliert jener Vortheil seine Bedeutung gänzlich, weil bei diesen Wirthschaften von einer Kreditgewährung an Geschäftsfreunde überhaupt keine Rede ist. Für die Regierungswirthschaft im Ganzen endlich scheint uns die Anwendung der Doppik geradezu unzweckmäßig, weil hier die rubrikenweise Aufzeigung der Schuldigkeiten und der Rückstände eine wesentliche Bedingung einer guten Wirthschaftsleitung ist. Die Kenntniß, an welchen Abgaben und in welchen Rubriken derselben sich die Rückstände anhäufen, muß die oberste Finanzleitung zu der Untersuchung führen, ob solches Anhäufen blos durch zufällige vorübergehende Ereignisse herbeigeführt wurde, oder in unzweckmäßigen Einhebungsformen seinen Grund hat, oder ob das betreffende Abgabengesetz selbst unverhältnißmäßig schwerer auf den Abgabepflichtigen lastet. Nicht minder als die Nachweisung der Einnahmsrückstände ist die Aufzeigung der Ausgabsschuldigkeiten und Rückstände nach den einzelnen Aufwandszweigen und ihren Abtheilungen nothwendig, weil anders, wie leicht zu erkennen, eine genügende Kontrole gegen die anweisenden Behörden nicht zu erreichen wäre.

Digitized by Google

Zur Erlangung der erforderlichen Nachweisungen werden daher dort, wo die doppische Verrechnung bei der Staatsverwaltung eingeführt ist, auch die Schuldigkeiten auf eigenen Konten verbucht. Dabei muß für die entstandene Einnahmsschuldigkeit ein Konto, Konto der Einnahmsgebühren, kreditirt und der für die betreffende Einkommensquelle bestehende besondere Konto debitirt, für die später nachfolgende Einzahlung aber der letztere Konto kreditirt, und der Kassa-Konto debitirt werden. Der Konto der besonderen Einkommensquelle zeigt dann im Soll die Einnahmsschuldigkeiten und im Haben die Abstattungen also durch Vergleichung beider Größen die Einnahmsrückstände; der Konto ist daher seinem Wesen nach eine kameralistische Einnahmsrubrik und hat nur die Form eines doppischen Konto. Ebenso muß für die entstandene Ausgabsschuldigkeit ein Konto, Konto der Ausgabsgebühren, debitirt und der für den betreffenden Ausgabszweck bestehende Konto kreditirt, für die später nachfolgende Auszahlung aber dieser letztere Konto debitirt und der Kassa-Konto kreditirt werden. Der für den betreffenden Ausgabszweck bestehende Konto zeigt dann im Haben die Ausgabsschuldigkeiten der Wirthschaft und im Soll die Abstattungen, also durch Vergleichung beider Größen die Ausgabsrückstände; der Konto ist daher seinem Wesen nach eine kameralistische Ausgabsrubrik und hat nur die Form eines doppischen Konto. In jedem Falle ist nebst der Verbuchung auf dem die kameralistische Einnahms- oder Ausgabsrubrik vertretenden Konto noch die Verbuchung auf dem Erträgniß- oder dem Auslagen-Konto und auf dem Kassa-Konto vorzunehmen. Man bedarf also für jeden solchen Geschäftsfall dreier Konten, während man in der kameralistischen Verrechnung mit der entsprechenden Einnahms- oder Ausgabsrubrik allein vollständig ausreicht; und doch findet in dem weiten Raume jener drei Konten die Vormerkung solcher Einhebungs- oder Auszahlungsanweisungen noch keinen Platz, deren Beträge erst später oder allmälig zur Schuldigkeit erwachsen können. Die getrennte Verrechnung der Schuldigkeiten und Abstattungen unter Anwendung des doppischen Rechnungsstyles ist der kameralistische Körper im doppischen Gewande, das ihm um die Glieder schlottert, ohne sie vollends zu bedecken.

Geschichtliche Beiträge (9).

1. Eine Kontirungsprobe wurde zur Zeit der ältesten doppischen Lehrbücher — und wahrscheinlich noch lange darnach — nur beim Bücherschlusse für nothwendig erachtet. Im Probirstein der Buchhalter 1701 ist von einer monatlichen Kontirungsprobe die Rede: „In die Bilanz wird neben die Benennung eines jeden Konto sein Debetsaldo oder sein Kreditsaldo gesetzt; wenn richtig übertragen, summirt und bilanzirt ist, müssen die Debet- und Kredit-Schlußsummen der Bilanz gleich sein.“ Eine eben solche, nur die Saldi der Konten enthaltende Probebilanz lehrt Barreme (1721). Die erste, die Monatsummen der Konten aufzeigende Probebilanz fand Verfasser bei Helwig (1774), und zwar unter der Benennung „rohe Bilanz“ und mit fortschreitenden Monatsummen. Aber auch in dieser Probebilanz ging man Anfangs nicht weiter als bis zur Ermittlung der Gesammtsummen des verbuchten Soll und Haben, und behauptete, die Gleichstimmung der beiden Summen beweise an sich schon die vollständige Richtigkeit der Kontirung; eine Vergleichung dieser Summen mit der Summe des Tagebuches hielt man entweder überhaupt nicht, oder nur dann für angezeigt, wenn die Hauptbuchssummen nicht gleichstimmen.

Digitized by Google

Die vollständige Kontirungsprobe hat zuerst Jones (1795) gelehrt. Er sagt: „Wie kann man bei gesundem Verstande schließen, daß bei Gleichheit der Debet- und Kreditsumme des Hauptbuches die Eintragung aus dem Journale richtig sei? Wenn zwei Porträts einander gleichen, beweiset das, daß sie auch dem Originale ähnlich sind? oder wenn zwei Goldstücke am Gewichte gleich sind, beweiset das, daß sie das gesetzliche Gewicht halten? Es ist nicht genug, daß die Debet- und die Kreditsumme des Hauptbuches unter sich stimmen; sondern es ist ebenso nothwendig, daß sie mit den Journalsummen stimmen." Auch erwähnt bereits Jones ausdrücklich, daß selbst beim Uebereinstimmen der Hauptbuchssummen mit jenen des Tagebuches der Fehler der Verbuchung auf einem unrichtigen Konto vorkommen kann.

2. Bücherschluß. Die älteste Methode des Bücherschlusses ist der Abschluß auf neue Rechnung (§. 98). Paciolo (1494) hat keine anderen Totalitäts-Konten als den Kapital-Konto und den Gewinn- und Verlust-Konto; von einer Schlußbilanz ist bei ihm gar keine Rede; es werden sämmtliche Konten, deren Saldi in das nächste Jahr übergehen und eben so der Kapital-Konto mit Berufung auf das neue Buch, also nicht an eine Schlußbilanz, sondern einfach auf neue Rechnung abgeschlossen.

Noch im „Probirstein der Buchhalter 1701" werden die Partikular-Konten mit ihren schließlichen Beständen auf neue Rechnung abgeschlossen. In dieser Schrift wird zwar von einer Schlußbilanz Erwähnung gemacht. „Etliche schließen die Personen-Konten an Schlußbilanz ab"; aber beigefügt, dies sei nicht nothwendig, außer wenn für das nächste Jahr neue Bücher angelegt werden.

Den gegenwärtig am weitesten verbreiteten „Bücherschluß auf dem Kapital-Konto", nämlich die Anwendung einer Schlußbilanz und den Abschluß dieses Bilanz-Konto und des Gewinn- und Verlust-Konto an den Kapital-Konto fand der Verfasser in den ihm zugänglich gewordenen Schriften zuerst bei Barreme (1721). Diese Abschlußmethode muß aber auch bereits früher bestanden haben, da Barreme dieselbe weitläufig erörtert, ohne sie durch irgend eine Bemerkung als eine Neuerung erscheinen zu lassen.

Der Bücherschluß auf der Schlußbilanz, wonach der Kapital-Konto und der Gewinn- und Verlust-Konto an die Schlußbilanz abgeschlossen werden, kommt zuerst bei Meisner (1805) vor.

3. Summen-Kontirung. Die summarische Kontirung, d. i. die Führung eines Hauptbuches, welches auf seinen Konten nur die Monatsummen der sie betreffenden Geschäftsfälle aufzeigt, scheint bei den deutschen Handlungshäusern in der zweiten Hälfte des vorigen Jahrhunderts aufgekommen zu sein. Helwigs „Anleitung zur italienischen doppelten Buchhaltung, Berlin 1774" enthält ebenfalls ein monatliches Sammel-Journal und ein summarisches Hauptbuch; und der Verfasser sagt in seinem Vorberichte, daß er mit dieser monatweisen Journalisirung und Uebertragung in das Hauptbuch von den in Absicht der Bücher angenommenen Gebräuchen abgegangen sei; fügt aber hinzu, daß er die in seinem Werke angenommene Art der Buchführung — monatweise Journalisirung und Kontirung — in einigen großen Handlungshäusern ebenfalls bemerkt habe.

4. Synchronistische Verrechnung. Die synchronistische Verrechnung besteht darin, daß man die Geschäftsfälle im Tagebuche nicht nur in chronologischer Ordnung, sondern gleichzeitig (synchronistisch) auch nach den Konten geordnet einträgt,

Digitized by Google

welchen sie angehören. Das Tagebuch erhält zu diesem Zwecke nebst der Betragsspalte für die chronologischen Einträge (Journalspalte) noch so viele Soll- und Habenspalten, als auf wie viele Konten die Geschäftsfälle im Journale vertheilt werden sollen. Jeder Geschäftsfall wird in der Textspalte unter Benennung des Debitors und des Kreditors beschrieben, und der Betrag in die Journalspalte und gleichzeitig in die Sollspalte seines Konto Debitor und in die Habenspalte seines Konto Kreditor eingetragen. Das so geführte Tagebuch kommt unter der Benennung: „Bilanz-Journal, Journal-Hauptbuch" (Journal-Grand-Livre; Giornale-Mastro), amerikanisches Journal vor; der Zweck desselben ist, — nach den Lehrern dieser Verrechnungsart, — die Hauptbuchsführung zu vereinfachen, oder das Hauptbuch theilweise oder ganz zu ersetzen.

Im Bilanz-Journale kann nicht jeder einzelne in der Buchführung nothwendige Konto aufgenommen werden, weil die Papierfläche dazu nicht ausreicht; es müssen daher mehr oder weniger Kollektiv-Konten gebildet werden, und man findet in den betreffenden Fachschriften 6 bis 9 Konten, also 12 bis 18 Konto-Kolonnen. In der Journal-Kolonne müssen sämmtliche Geschäftsfälle einzelweise eingetragen werden, und da jeder Journalposten mit seinem Betrage nur in zwei Konto-Kolonnen gelangt, so ergeben sich auf der Konten-Seite des Journals unendlich mehr leere als benützte Stellen, das Journal wird außerordentlich umfangreich, und werden übermäßig viele Fürträge und Ueberträge erforderlich. Da ferner das Bilanz-Journal eine Trennung in Hefte für verschiedene Gattungen der Geschäftsfälle (vergleiche §. 68) nicht zuläßt, so muß die ganze Journalführung von einer einzigen Person vollzogen werden, was bei großen Wirthschaften eben nicht möglich ist. Uebrigens ist diese Art der Buchführung in der Praxis fast ganz aufgegeben.

5. Logismographie. Seit einer Reihe von Jahren besteht in Italien eine neue doppische Buchführungsmethode unter dem Namen Logismographie, deren Erfinder Josef Cerboni ist. Der Zweck dieser Buchführungsmethode ist: einerseits in jedem Augenblicke den Stand des Reinvermögens und den reinen Forderungs- oder Schuldenstand aus dem Journale allein und ohne Bücherschluß erkennen zu lassen, und anderseits die postenweise Darstellung der Geschäftsfälle und ihre gruppenweise Zusammenfassung gleichzeitig und ununterbrochen im Hauptbuche zu geben.

Der Grundgedanke dieser Buchführungsmethode liegt in der Aufstellung zweier Grund-Konten im Journale; ein Konto (A) ist für den Eigenthümer, der andere für die Wirthschaft entweder ungetheilt oder getheilt für die bei der Wirthschaft Bediensteten (Agenten-Konto B) und für die Geschäftsfreunde (Korrespondenten-Konto C) eröffnet. Die Differenz zwischen Soll und Haben gibt auf dem Konto A die Größe des Reinvermögens, auf dem Konto B die Größe des materiellen Vermögens und auf dem Konto C die Größe des reinen Forderungs- oder Schuldenstandes. — Da aber die Gewinne bei den einzelnen Waarenverkäufen, die Kontokorrentzinsen und überhaupt alle von Tag zu Tag wachsenden Schuldigkeiten nicht postenweise verrechnet werden, so kann man weder das Reinvermögen noch den reinen Forderungs- oder Schuldenstand in jedem Augenblicke aus den Journal-Konten allein entnehmen, sondern es müssen die Ergebnisse solcher Vermögensänderungen vorerst durch den Bücherschluß ermittelt und auf den Grund-Konten des Journals eingetragen werden.

Digitized by Google

Die postenweise Darstellung der Geschäftsfälle und gleichzeitig ihre gruppenweise Zusammenfassung wird dadurch bewirkt, daß jeder Grund-Konto in die der Wirthschaft entsprechenden Unter-Konten abgegliedert und mit denselben im Hauptbuche in eine Tabelle vereiniget wird, in welcher der Haupt-Konto und jeder seiner Unter-Konten eine Soll- und eine Habenspalte erhält. Wird dann wie oft erforderlich, ein solcher Unter-Konto (des ersten Grades) weiter in Unter-Konten (des zweiten Grades) abgegliedert, so wird dieser Unter-Konto des ersten Grades mit seinen Unter-Konten des zweiten Grades auf dieselbe Weise wieder in eine Tabelle vereinigt u. s. f. Jeder Journalposten wird, jedoch nur mit seinem Geldbetrage und ohne irgend eine Geschäftsbeschreibung, auf sämmtliche Konten und Unter-Konten übertragen, welche der Geschäftsfall betrifft; also ein Geschäftsfall für einen Unter-Konto dritten Grades auf drei Tabellen und auf jede derselben zweimal; z. B. der Betrag eines Geschäftes in holländischer Leinwand zuerst auf der Tabelle des Agenten-Konto: auf den Agenten-Konto und auf den Waaren-Konto; dann auf der Tabelle des Waaren-Konto: auf den Waaren-Konto und auf den Leinwand-Konto; endlich auf der Tabelle des Leinwand-Konto: auf den Leinwand-Konto und auf den Konto „Holländische Leinwand". — Um aber über einen Geschäftsfall eine genügende Auskunft zu erhalten, ist man gezwungen auf den bezogenen Journalposten zurückzugehen.

Die Logismographie ist in zahlreichen italienischen Fachwerken behandelt; eine für die elementare Kenntniß ausreichende Darstellung findet man in: Carlo Carboni (Sohn des Erfinders) Rudimenti di Logimografia. Roma 1878.

Digitized by Google

III. Theil.

Die Kontrole.

Mit besonderer Rücksicht

auf die Staatswirthschaft.

. . . um sich greift der Mensch, nicht darf man ihn
Der eignen Mäßigung vertrauen, Ihn hält
In Schranken nur das deutliche Gesetz
Und der Gebräuche tief getretne Spur.

Schiller.

Digitized by Google

Digitized by Google

VIII. Hauptstück.

Die Kontrolsbehörden.

§. 109.

Theilung der wirthschaftlichen Gewalt.

Unter den Maßregeln, durch welche die Ausführung ordnungswidriger, das Vermögen gefährdender Handlungen der mit der Bewirthschaftung desselben betrauten Personen erschwert wird, nimmt die Trennung der wirthschaftlichen Gewalt in die anordnende, vollziehende und überwachende die hervorragendste Stelle ein, und steht insbesondere bei den Regierungswirthschaften in Anwendung. Die anordnende Gewalt, d. i. das Recht, in den einzelnen wirthschaftlichen Geschäftsfällen nach Maßgabe der bestehenden Gesetze und Vorschriften zu bestimmen, was eingenommen oder ausgegeben werden soll, oder in einem Worte, das Anweisungsrecht steht ausschließend den Verwaltungsbehörden, Administrativbehörden zu; sie haben aber das Vermögen nicht in ihrer Verwahrung, keine Einnahme und keine Ausgabe geht durch ihre Hände. Das Vermögen steht in der Verwahrung und unter dem Verschlusse der Kassen und ausübenden Aemter; diese dürfen aber keine andere Einnahme und keine andere Ausgabe vollziehen, als zu welcher sie durch eine schriftliche Anordnung von der berechtigten Verwaltungsbehörde angewiesen sind. — Der Betrieb gewisser Einkommenszweige bringt es zwar mit sich, daß in mehr oder minder zahlreichen Geschäftsfällen die Bestimmung, was eingehoben werden soll, den ausübenden Aemtern selbst überlassen werden muß; in allen diesen Fällen ist aber die behördliche (anordnende) Wirksamkeit solcher Aemter auf die Bemessung der betreffenden

Digitized by Google

Schuldigkeiten nach Abgabe-Tarifen, wie dem Zoll-Tarife, oder nach gewerblichen, wie dem Telegraphen-Tarife beschränkt.

Die Thätigkeit der überwachenden Gewalt besteht in der Anwendung der auf die Wirthschaft bezüglichen Kontrolsmittel. Das vorzüglichste Mittel, dessen sich die überwachende Gewalt dabei bedient, ist die Prüfung der Rechnungen und ihrer Dokumente, und mit Rücksicht auf dieses Mittel pflegt man ihre Thätigkeit die Rechnungskontrole — bei der Staatswirthschaft die Staatsrechnungskontrole — zu nennen. Die Rechnung ist nur ein Mittel der Kontrole, kontrolirt werden die Handlungen der an der Wirthschaftsführung Betheiligten, und diese Handlungen sind der Gegenstand der Kontrole. Bei der Staatswirthschaft ist die Wirthschaftsführung getheilt in die Zentralleitung durch die Minister, in die Verwaltung durch sämmtliche anweisende Behörden einschließig der Minister, und in die Vollziehung der Anweisungen dieser Behörden durch die Kassen; die Staatsrechnungskontrole unterscheidet sich daher nach ihrem Gegenstande in die Kassegebarungskontrole, Verwaltungskontrole und Zentralleitungskontrole. Die letztere wird vorzugsweise auch die Staatskontrole genannt (Czörnig), da dieselbe den Schlußstein der gesammten Staatswirthschaftskontrole bildet. Die Benennung Staatskontrole ist nur ein abgekürzter Ausdruck für: „Kontrole der Zentralleitung der Staatswirthschaft".

Die Kassegebarungskontrole hat die Einhebung und Auszahlung der Staatsgelder durch die Kassen zum Gegenstande, und ist gegen diese gerichtet.

Die Verwaltungskontrole besteht in der Beurtheilung, ob bei der Anweisung (Anordnung, Dekretur) der Einnahmen und Ausgaben die bestehenden Gesetze und Vorschriften (Verordnungen) beobachtet und hinsichtlich der Ausgaben die Budgetsätze eingehalten worden sind; sie ist gegen die anweisenden Behörden gerichtet.

Die Staatskontrole besteht in der Untersuchung, ob die Staatswirthschaft im Ganzen und in ihren einzelnen Zweigen zweckmäßig war; ob bei der Verwaltung des Staatsvermögens und Einkommens und bei der Anweisung der Staatsausgaben die Staatsverfassung oder ein anderes Gesetz verletzt wurde; ob der Voranschlag (Budget) eingehalten wurde und keine unbewilligten Virements vorgekommen sind; und ob unbehoben gebliebene Beanständungen der Verwaltungskontrole bestehen, und im bejahenden Falle, ob dieselben gegründet sind oder nicht. Die Staatskontrole wird von der Volksvertretung ausgeübt, und ist gegen die Minister gerichtet.

Digitized by Google

§. 110.

System der Kontrolsbehörden.

Die Ausübung einer wirksamen Rechnungskontrole ist durch die Einrichtung der Kontrolsbehörden in Bezug auf ihre Abgliederung, auf ihre Amtsbefugnisse, auf ihre Dienstesausübung, und auf ihre staatliche Stellung, bedingt.

Die Kontrolsorgane können nach dem Systeme der getrennten oder nach dem Systeme der vereinigten Kassegebarungs- und Verwaltungskontrole aufgestellt und eingerichtet werden.

Das System der getrennten Rechnungskontrole fordert zwei Gruppen von Kontrolsbehörden: eine Kontrolsbehörde (oder nach Umständen mehrere) zur Ausübung der Verwaltungskontrole und eine Reihe von Kontrolsorganen zur Ausübung der Kassegebarungskontrole. Die Verwaltungskontrole hat die Zahlungsaufträge (Anweisungen, Dekreturen) der Administrativbehörden an die Kassen zum Gegenstande. Da nun erfahrungsmäßig nur die Ministerien und die Landesbehörden, nicht auch die Kreisbehörden (vgl. §. 47) mit einem Anweisungsrechte ausgestattet sind: so wird selbst in großen Staaten in der Regel eine Verwaltungskontrolsbehörde genügen. Dagegen wird die große Anzahl der Kassen eine Mehrheit von Organen zur Ausübung der Kassegebarungskontrole nothwendig machen. Die Verwaltungskontrolsbehörde muß natürlich von den Verwaltungsbehörden unabhängig sein, da ihre Kontrolsthätigkeit eben gegen diese Behörden gerichtet ist. Die Organe zur Ausübung der Kassegebarungskontrole dagegen können den Verwaltungsbehörden untergeordnet werden; ja sie müssen nicht einmal nothwendig als selbstständige Behörden aufgestellt werden, sondern sie können integrirende Bestandtheile der anweisenden Behörden bilden; oder es kann endlich die Kassegebarungskontrole unmittelbar von den anweisenden Behörden selbst ausgeübt werden. Die Ausübung der Kassegebarungskontrole durch Organe, welche integrirende Bestandtheile der anweisenden Behörden bilden, oder durch die anweisenden Behörden selbst ist jedoch nicht unbedenklich; man hat diese Wahrnehmung oft gemacht, so enthält z. B. (Löbe) schon eine Instruktion für die sächsische Ober-Rechnungskammer v. J. 1707 den charakteristischen Passus, es sei „billig und sicherer wie auch von besserer Ordnung, daß die Rechnungen der Kassen nicht nach bisherigem Gebrauche von denenselben, so die Disposition darüber gehabt, sondern von unparteiischen Personen defektirt und abgenommen werden".

Das System der getrennten Rechnungskontrole vermehrt die Kontrolsarbeiten und schwächt die Wirksamkeit der Verwaltungskontrole. Das Organ der Kassegebarungskontrole, es mag eine selbstständige Behörde, ein integrirender Bestandtheil der anweisenden Behörde, oder die anweisende Behörde selbst sein, muß sich bei der Untersuchung der Kassegebarungen, d. i. der vollzogenen Einnahmen und Ausgaben doch auch mit den zu Grunde liegenden Anweisungen beschäftigen, weil die ersteren nur durch die letzeren ihre volle Rechtfertigung finden können. Anderseits muß sich wieder die Verwaltungskontrolsbehörde auch mit den Kassegebarungen beschäftigen, nicht nur weil sie sonst keine Sicherheit gegen das Ver-

Digitized by Google

schweigen von Ausgabsanweisungen hätte, sondern auch weil in manchen Fällen die Richtigkeit und Zulässigkeit einer Empfangs- oder Ausgabsanweisung durch früher vollzogene Kassegebarungen bedingt ist. — Eine Verwaltungskontrolsbehörde, welche nicht zugleich die Kassegebarungen kontrolirt, kann ihre Kontrole nicht leicht anders als auf Grundlage mehr oder weniger summarischer Rechnungsabschlüsse ausüben; und dabei ist eine alle Einzelnheiten umfassende Untersuchung kaum zu gewärtigen, die Verwaltungskontrole ist aber desto schwächer, je weniger sie die einzelnen Geschäftsfälle ergreift.

Bei der Rechnungskontrole der Kassegebarungen muß nothwendig die Wahrheit und die Richtigkeit eines jeden einzelnen Postens der Kasserechnung geprüft, es muß bei jedem Posten untersucht werden, nicht nur, ob der in Rechnung gestellte Einnahms- oder Ausgabsbetrag wirklich eingehoben oder ausgezahlt worden ist, sondern auch, ob die Kasse berechtiget war, die Einnahme oder Ausgabe zu vollziehen, und gerade so zu vollziehen, wie dies laut ihrer Rechnung geschehen ist. Diese letztere Untersuchung stützt sich auf die der Kasse von der berechtigten Administrativbehörde ertheilten Anweisungen — Einhebungs- und Auszahlungsaufträge — und es ist einleuchtend das kürzeste und zugleich alle Einzelnheiten der Gebarung ergreifende Kontrolsverfahren, wenn die nämliche Behörde, welche die von der Kasse vollzogenen Gebarungen kontroliren soll, auch die Zulässigkeit und Richtigkeit der diesen Gebarungen zu Grunde liegenden Anweisungen prüft, d. i. wenn die Kassegebarungs- und die Verwaltungskontrole mit einander vereiniget und von ein und der nämlichen Kontrolsbehörde ausgeübt werden.

Das System der so vereinigten Rechnungskontrole verlangt in einem größeren Staate eine Mehrheit von Kontrolsbehörden, eben so wie bei dem Systeme der getrennten Rechnungskontrole eine Mehrheit von Organen zur Ausübung der Kassegebarungskontrole allein erforderlich ist; und die natürliche Gliederung dieser Mehrheit von Kontrolsbehörden ergibt sich im Systeme der vereinten Rechnungskontrole aus dem Anschlusse an den im Staate bestehenden Organismus der anweisenden Behörden. Mit dem Anweisungsrechte sind in oberster Linie die Ministerien (oder anders benannte Zentralbehörden) und in Unterordnung unter dieselben die verschiedenen Landesbehörden (Landesbehörden im Sinne des §. 47) betraut; hieran schließt sich zweckmäßig die Gliederung der Kontrolsbehörden in eine Behörde zur Ausübung der vereinten Verwaltungs- und Kassegebarungskontrole gegen die Ministerien und die ihnen unmittelbar unterstehenden Kassen, und in die erforderliche Anzahl von Behörden zur Ausübung der ver-

Digitized by Google

einten Kontrole gegen die anweisenden Landesbehörden und die denselben untergeordneten Kassen. Gleichwie nur ein Gesammtministerium besteht, so ist demselben auch nur eine Kontrolsbehörde gegenüberzustellen; man kann diese Behörde den „Rechnungshof" nennen. Und gleichwie in jedem Landesgebiete die erforderlichen anweisenden Landesbehörden in Unterordnung unter die Ministerien wirken, so ist es zur Erreichung einer raschen und sicheren Verwaltungskontrole zweckmäßig, in jedem Landesgebiete eine Kontrolsbehörde in Unterordnung unter den Rechnungshof zu bestellen; man kann diese Kontrolsbehörden Rechnungskammern nennen.

§. 111.

Amtsbefugnisse der Kontrolsbehörden.

1. Zur Ausübung der Verwaltungskontrole haben die Kontrolsbehörden die sämmtlichen Kasseanweisungen, und zwar der Rechnungshof die Anweisungen der Ministerien, jede Rechnungskammer die Anweisungen der Landesbehörden ihres Landesgebietes zu erhalten. Die Anweisungen müssen unmittelbar von den Verwaltungsbehörden an die Kontrolsbehörden gelangen (s. auch §. 142), nicht erst durch die Kassen als Beilagen ihrer Rechnungen, weil in letzterem Falle die Kontrolsbehörde nicht die Sicherheit hätte, daß ihr keine Anweisung vorenthalten worden ist.

2. Aus der Verpflichtung der Kontrolsbehörde, bei jeder Anweisung zu untersuchen, ob bei derselben die Gesetze, Verordnungen und Verwaltungsvorschriften beobachtet, und hinsichtlich der Ausgabsanweisungen die Budgetsätze eingehalten worden sind, folgt Pflicht und Befugniß dieser Behörde, jeden in einer Anweisung wahrgenommenen Mangel, derselbe möge in der Nichtbeachtung oder irrigen Anwendnng eines Gesetzes oder einer Verwaltungsvorschrift oder in einer Ueberschreitung des Budgets bestehen, der Verwaltungsbehörde zur Kenntniß zu bringen und anzugeben, wie nach ihrer Meinung die Anweisung abzuändern oder ob dieselbe gänzlich unzulässig sei (s. §. 143 Punkt 2).

Für die Befugniß der Kontrolsbehörden, die Kasseanweisungen der Administrativbehörden zu prüfen, sprechen auch Kieschke und Hüffell. Von anderer Seite wird den Kontrolsbehörden diese Befugniß geradezu und vollständig abgesprochen. Malchus erklärt die Ueberwachung, „daß den bestehenden Gesetzen und Verordnungen gemäß verwaltet werde", als Aufgabe der Staatskontrole; und Geret stellt sich auf den nämlichen Standpunkt, wenn er sich darauf beruft, daß die leitenden

Digitized by Google

Finanzstellen dem Könige und der Nation Rechenschaft zu geben haben. — Die Prüfung der Gesetzmäßigkeit und Vorschriftsmäßigkeit der von den Administrativbehörden ausgehenden Kasseanweisungen ist das wesentliche Merkmal der Verwaltungskontrole; verlegt man dieses Merkmal in den Begriff der Staatskontrole, so verschwindet alle und jede Verwaltungskontrole, indem hierdurch den Kontrolsbehörden die Prüfung der einzelnen Anweisungen entzogen wird, der Volksvertretung aber die Vornahme einer solchen Prüfung nicht möglich ist.

3. Der Rechnungshof soll berufen sein, der Volksvertretung die bei der Rechnungsprüfung wahrgenommenen Thatsachen bekannt zu machen, deren Kenntniß zur Ausübung der Staatskontrole erforderlich ist (s. §. 166).

4. Den Kontrolsbehörden soll die Befugniß gegeben sein, die Kassen zur ordnungsmäßigen und rechtzeitigen Vorlegung ihrer mit den erforderlichen Einnahms- und Ausgabsurkunden belegten Rechnungen zu verhalten, die Rechnungsprüfungs-Verhandlungen mit den Kassen unmittelbar durchzuführen, und nach Umständen das Erkenntniß auf Ersatzleistungen gegen die verantwortlichen Rechnungsleger zu fällen, oder ihnen die Lossprechung von der Verantwortung aus der gelegten Rechnung zu ertheilen (s. X. Hauptstück, 2. Abschnitt).

5. Die Kontrolsbehörden sollen mit der Befugniß zu Kasse-Visitationen, Kasse-Skontrirungen betraut sein, d. h. sie sollen berechtiget und verpflichtet werden, die Geschäftsführung und den Vermögensstand bei den ihrer Kontrole unterstehenden Kassen von Zeit zu Zeit an Ort und Stelle zu untersuchen (X. Hauptstück, 3. Abschnitt). — Die nämliche Meinung wird von Kieschke vertreten.

6. Die Einrichtung und Aufrechthaltung einer zweckmäßigen Verrechnung des Staatshaushaltes im Ganzen und in allen seinen Verwaltungszweigen kann nach der Beschaffenheit des Gegenstandes nur von den rechnungskundigen Behörden gewärtiget werden. Die Zweckmäßigkeit verlangt aber auch, daß die Verrechnung in allen Verwaltungszweigen nach den nämlichen Grundsätzen eingerichtet und nach gleichartigen Formen ausgeführt werde; und insbesondere liegt in dieser Gleichförmigkeit eine bedeutende Erleichterung der Rechnungskontrole. Hieraus folgt, daß die Befugniß zur Aufstellung und Ertheilung der Kontrols- und Verrechnungsvorschriften nur einer Behörde, nur dem Rechnungshofe allein zuerkannt werden soll, weil anders eine Disharmonie der Verrechnung in ihren Formen und Grundsätzen nicht zu vermeiden ist; und es ist aus leicht erkennbaren Gründen wenig geholfen, wenn andere Behörden, sobald ihnen die Befugniß zur Ertheilung von Verrechnungs- oder Kontrolsvorschriften gegeben ist, dabei etwa an das Einvernehmen mit der Kontrolsbehörde gebunden werden. Der nämlichen Meinung ist Kieschke. Die Praxis gibt aber in den meisten Staaten dieser Meinung keinen Raum; fast überall gehen Verrechnungsvorschriften von verschiedenen Verwaltungsbehörden aus, so einleuchtend es auch ist, daß Fachvorschriften nur von Fachkundigen gegeben werden sollen; doch wisdom cries out on the streets and no man regards it. Shakespeare.

Digitized by Google

§. 112.

Dienst der Kontrolsbehörden.

Der Dienst der Kontrolsbehörden soll die vollständige systematische Buchführung und die Herstellung der Staatsrechnungen umfassen, die Staatsbuchhalterei (unten Pkt. 3) soll von ihrem Dienste ausgeschlossen sein.

1. Zum Zwecke einer sicheren und wirksamen Ausübung der Verwaltungs- und der Kassegebarungs-Kontrole soll der Dienst einer jeden Kontrolsbehörde die vollständige systematische Buchführung über die Einkommens- und Aufwandszweige derjenigen Verwaltungsbehörden umfassen, deren Kasseanweisungen zu prüfen sie berufen ist.

Die Kontrole ist desto wirksamer, je rascher sie auf die wirthschaftlichen Thatsachen folgt. Die Anweisungen der Administrativbehörden sind sogleich bei der Verfassung und noch vor der Expedition an die Kassen der Kontrole zu unterziehen, und es ist diese Einrichtung stets möglich, da die Administrativbehörden und die ihnen entsprechenden Kontrolsbehörden sich an dem nämlichen Standorte befinden (§. 110). Die Kontrolsbehörde bedarf der Kasseanweisungen auch zur Ausübung der Kontrole gegen die Kassen. Diese Kontrole hat die vollzogenen Einnahmen und Ausgaben zum Gegenstande, besteht also in der Untersuchung und Prüfung dessen, was geschehen ist; aber mit Sicherheit kontroliren, was geschehen ist, kann nur derjenige, welcher weiß, was hat geschehen sollen; daher muß der Kontrolsbehörde der Inhalt der Anweisungen bei der Prüfung der Kasserechnungen vorliegen. Daß die Rechnung der Kasse mit den Originalanweisungen dokumentirt sein muß, reicht zum Kontrolszwecke nicht aus; der Kontrolirende darf nicht erst durch den Kontrolirten erfahren, wozu der letztere beauftragt worden ist, weil sonst — wie schon §. 111 Pkt. 1 bemerkt — die Sicherheit nicht besteht, daß der Kontrolsbehörde keine Anweisung vorenthalten worden ist. Ferner wirken Anweisungen auf periodisch wiederkehrende, in monatlichen oder vierteljährlichen Fristen zu vollziehende Einnahmen und Ausgaben theils auf unbestimmte Zeit, wie z. B. Besoldungsanweisungen, theils auf eine bestimmte Anzahl von Jahren, wie z. B. Anweisungen von Pachtschillingen ununterbrochen fort; und liegt in allen solchen Fällen die Anweisung nur derjenigen Kasserechnung bei, in welcher die erste Fristzahlung vorkommt. Endlich ist nicht zu vermeiden, daß einzelne Anweisungen in der Zeit, für welche die Kasserechnung gelegt wird, nicht vollzogen werden, so daß einzelne angewiesene Einnahmen und Ausgaben mit Schluß der Rechnung gänzlich im Rückstande bleiben; auch in diesen Fällen liegen die Anweisungen der Kasserechnung nicht bei. Damit nun der Kontrolsbehörde bei der Prüfung der Kasserechnung die Kenntniß aller Anweisungen zu Gebote stehe, welche in dem von der Kasserechnung umfaßten Zeitraume wirksam sind, muß sie den Inhalt der Anweisungen sogleich fixiren, wie ihr dieselben zum Zwecke der Verwaltungskontrole zugestellt werden. Hierzu stehen zwei Wege offen. Entweder man nimmt von den einzelnen Anweisungen Abschriften, ordnet dieselben nach den betreffenden

Digitized by Google

Verwaltungszweigen und für jeden Verwaltungszweig nach den einschlägigen Rechnungsrubriken, und nimmt die so geordneten Abschriften zur Benützung bei der Prüfung der nachmals einlangenden Kasserechnungen in Aufbewahrung; oder man eröffnet für jeden Verwaltungszweig ein nach seinen Rechnungsrubriken abgegliedertes Buch, und nimmt jede Anweisung in dem betreffenden Buche auf der einschlägigen Rubrik in Vorschreibung oder nach Umständen in Vormerkung (§. 30). Das letztere Verfahren ist offenbar zweckmäßiger, und die Kontrolsbehörde hat hiermit die systematische Verrechnung der Schuldigkeiten (des Rechnungs-Soll), also derjenigen wirthschaftlichen Thatsachen, für welche die Verwaltungsbehörden verantwortlich sind.

Der Satz, daß die Kontrole desto wirksamer ist, je rascher sie auf die wirthschaftlichen Thatsachen folgt, gilt wie von der Anweisung so auch von dem Vollzuge der Einnahmen und Ausgaben. Die vollzogenen Einnahmen und Ausgaben können nur auf Grund der von den Kassen gelegten dokumentirten Rechnungen kontrolirt werden. Damit nun auch hier die Kontrole, wie sie soll, den Thatsachen so rasch als möglich auf dem Fuße folge, sind den Kontrolsbehörden die Kasserechnungen in kurz nach einander folgenden Zeitabschnitten vorzulegen, und hierzu sind am besten die Tagebücher (Journale) der Kassen geeignet, weil nur diese Bücher ohne Mühe in kurzen Zeitabschnitten, etwa monatweise, abgeschlossen und mit den zugehörigen Dokumenten belegt an die Kontrolsbehörden abgegeben werden können. Die Kontrolsbehörde stützt die Prüfung einer jeden Kasserechnung, also auch wenn diese Rechnung in einem Tagebuche besteht, auf die beigelegten Dokumente und auf ihre eigene systematische Aufschreibung der Schuldigkeiten; und sie kann dabei die Abstattungen aus dem Tagebuche leicht zugleich in dieses Schuldigkeitsbuch übertragen, wodurch dasselbe in ein vollständiges Hauptbuch umgewandelt wird.

Den Kontrolsorganen wird zwar durch diese Abstattungs-Kontirung einerseits eine Arbeitsvermehrung verursacht; aber diesem Arbeitszuwachse steht anderseits eine weit überwiegende Arbeitsverminderung bei den Kontrolsorganen selbst, im Staatsbuchhaltereidienste, und bei den Kassen zur Seite.

Bei den Kassen fällt alle systematische Verrechnung entweder ganz weg oder wird doch auf ein sehr geringes Maß herabgedrückt (§. 120), und die Kassen werden von allen jenen zu Verwaltungszwecken dienenden Rechnungsnachweisungen entlastet, welche nur aus der systematischen Verrechnung erhoben werden können.

Im Staatsbuchhaltereidienste fällt die Arbeit des Summarisirens der eben erwähnten Rechnungsnachweisungen weg. Beispiel: Gesetzt in dem Territorium einer Rechnungskammer bestehen 40 Zollämter, und die Zollverwaltungsbehörde dieses Landesgebietes bedarf monatlich einer rubrikenweisen Uebersicht der in diesem Einkommenszweige vorgekommenen Einnahmen und Ausgaben. Wenn die systematische Verrechnung nicht bei der Kontrolsbehörde, sondern bei den Kassen geführt wird, so müssen diese monatlichen Uebersichten von den Kassen gefordert werden; und jede der 40 Zollkassen hat den nach Rubriken geordneten Ausweis ihrer Zollgebarungen an dasjenige Organ vorzulegen, welchem der Staatsbuchhaltereidienst obliegt. Ob nun für diesen Dienst ein eigenes Amt bestellt ist, oder derselbe einem der Verwaltungsbehörde beigegebenen Rechnungspersonale, oder der Kontrolsbehörde selbst übertragen ist: so müssen hier die von den Kassen eingelangten Ausweise durch rubrikenweise Summirung in die Gesammtübersicht zusammengezogen werden. Wenn dagegen die systematische Verrechnung bei der Kontrolsbehörde geführt wird, so

Digitized by Google

stehen auf den monatlich summirten Rubriken ihres Hauptbuches Rubrik für Rubrik die Monatsummen der bei sämmtlichen 40 Zollkassen zusammen vorgekommenen Einnahmen und Ausgaben; und es ist nichts weiter erforderlich, als diese Summen einfach herauszuschreiben, um die der Verwaltungsbehörde erforderliche Uebersicht herzustellen. In diesem letzteren Falle kommt die Uebersicht zu Stande, ohne daß auch nur eine Kasse dazu in Anspruch genommen wird; im Staatsbuchhaltereidienste aber sind nur so viele Ziffersätze (Rubrikensummen) zu schreiben, als in der Zollverrechnung Einnahms- und Ausgabsrubriken bestehen; wogegen im ersteren Falle jede einzelne Zollkasse die nämliche Anzahl Rubrikensummen in ihre Uebersicht einzustellen hat, und im Staatsbuchhaltereidienste alle diese Rubrikensummen aus den 40 Kasseübersichten zur Herstellung der Gesammtübersicht wiederholt werden müssen, so daß in diesem Falle im Ganzen achtzigmal so viel geschrieben werden muß, als erforderlich ist, wenn die systematische Verrechnung bei den Kontrolsbehörden geführt wird.

In ganz gleicher Weise ergibt sich bei der Aufstellung der Jahresrechnung für jeden einzelnen Verwaltungszweig und jede Behörde eine weit geringere Arbeitslast, wenn die systematische Verrechnung von den Kontrolsbehörden geführt wird. Die Kontrolsbehörde hat nur aus jedem abgeschlossenen Hauptbuche die Abschlußsummen der einzelnen Rubriken herauszuschreiben, und die herausgeschriebenen Schuldigkeits-, Abstattungs- und Rückstandssummen durch Addition in die Hauptsummen zusammen zu ziehen, um die Jahresrechnung des betreffenden Verwaltungszweiges zu erhalten, welche die Gebarungen der anweisenden Behörde und der ihr untergeordneten Kassen nachweiset.

Der Grundsatz, daß die systematische Verrechnung von den Kontrolsbehörden zu führen sei, weil dadurch eine wirksamere Kassegebarungskontrole ermöglichet wird, wurde zuerst in der „Einleitung zu einem verbesserten Kameral-Rechnungsfuße. Wien 1762 (Puechberg)", dann in den „Grundsätzen der Rechnungswissenschaft. Wien 1774" ausgesprochen.

2. Den Kontrolsbehörden soll die Verfassung der Jahresrechnungen über die Gebarungen der anweisenden Behörden und der denselben untergeordneten Kassen; und dem Rechnungshofe auch die Zusammenstellung der Haupt-Staatsrechnung obliegen (§. §§. 158 und 160).

3. Staatsbuchhalterei. Die Organe der Staatsbuchhalterei haben die Aufgabe, den anweisenden Behörden die zur Ausübung des Verwaltungsdienstes erforderlichen Rechnungsnachweisungen zu liefern, und sind daher nothwendig den Administrativbehörden untergeordnet. Da nun der größte Theil der Rechnungsnachweisungen den Stoff aus der systematischen Buchführung entnimmt: so ist es zweckmäßig, die Organe der Staatsbuchhalterei — dieselben mögen aus dem rechnungskundigen Personale der Verwaltungsbehörden selbst bestehen oder eigene selbstständige Aemter bilden — in der Art örtlich und dienstlich mit den Kontrolsbehörden in Verbindung zu stellen, daß den ersteren die Benützung der systematischen Rechnungsbücher der letzteren stets ermöglichet ist; d. h. es ist entweder ein rechnungskundiges Personale aus dem Stande der Verwaltungsbehörden bei den Kontrolsbehörden zu exponiren, oder es sind bei diesen letzteren Behörden eigene,

Digitized by Google

aber den Verwaltungsbehörden untergeordnete Buchhaltereien einzurichten. Dagegen ist es mit dem Zwecke des Kontrolsdienstes nicht vereinbar, mit der Staatsbuchhalterei die Kontrolsbehörden selbst zu beauftragen, weil die Kontrolsbehörden dann wenigstens in dieser Richtung den Verwaltungsbehörden untergeordnet werden müßten, ihre Kontrolskraft aber durch ein solches Verhältniß zu den Verwaltungsbehörden unausweichlich abgeschwächt würde.

§. 113.

Kenntnisse, Unbefangenheit, Unabhängigkeit und Verantwortlichkeit der Kontrolsbeamten.

Der Zweck der Kontrole, das Vermögen beschädigende Handlungen oder Unterlassungen des Wirthschaftsleiters und des Wirthschaftsführers hintanzuhalten, und soweit solche dennoch vorkommen, dieselben schnell und sicher zu entdecken (Einleitung II), verlangt, daß die Kontrolsbehörden sich nicht nur im Besitze der erforderlichen Kenntnisse, sondern auch in einer Stellung befinden sollen, welche einerseits ein unparteiisches Urtheil und anderseits eine wirksame Ausübung der Kontrole erwarten läßt.

1. Von den Kontrolsbehörden ist die umfassendste, vollkommen durchgebildete, wissenschaftliche Kenntniß des Rechnungswesens zu fordern, weil dieselben nicht nur die aus der Unkenntniß und den Irrungen der an der Wirthschaft betheiligten Personen entsprungenen Fehler zu erkennen und hierüber die geeigneten Belehrungen zu ertheilen, sondern auch den durch Unredlichkeit herbeigeführten, oft mit vielem Scharfsinne in der Rechnung verlarvten Schaden unter seiner Hülle aufzudecken und zu erweisen im Stande sein sollen. Und wenn auch namentlich in der letzteren Richtung stets nur von einer vielgeübten Praxis die volle Reife zu erwarten ist, so liegt doch hier wie überall in der wissenschaftlichen Fachbildung eine das Ziel mächtig fördernde Kraft. Insbesondere soll den Dienern der vielzweigigen Staatsrechnungskontrole die Wissenschaft nicht fehlen, welche ihnen Einsicht in das Ganze ihres Faches gewährt, denn mit dieser Einsicht werden ihre Kräfte dem Dienste in jedem Zweige leicht verfügbar, ohne diese Einsicht aber ist ein den Dienst vielfach hemmender Uebelstand — das Herabsinken der Thätigkeit des Kontrolsbeamten zum gedankenlosen Mechanismus nur in praxi angelernter Formen schwer zu vermeiden. Daß der Rechnungsprüfer außerdem noch die besonderen Rechnungseinrichtungen und Formen genau und vollständig kennen soll, welche durch positive Anordnungen bei den Wirthschaften

Digitized by Google

LIBRARY OF THE UNIVERSITY OF CALIFORNIA

eingeführt sind, deren Rechnungen er zu prüfen hat, ist an sich klar. Hieraus folgt, daß dem Rechnungsprüfer nicht nur alle auf die Rechnungsprüfung und auf seine Kontrolsausübung überhaupt bezüglichen, vom Wirthschaftsherrn getroffenen oder genehmigten Anordnungen, sondern auch sämmtliche Dienst- und Verrechnungsvorschriften der Wirthschaftsführung und sämmtliche Bestimmungen über den Wirkungskreis und die Vollmacht der Wirthschaftsleitung, sowie alle nachträglichen Aenderungen und Ergänzungen jener Vorschriften mitzutheilen sind. Insbesondere soll der Staatskontrolsbeamte die Organisation der ausübenden Wirthschaftsämter und Kassen, und die Organisation der leitenden Verwaltungsbehörden seines Staates, ihren Wirkungskreis und ihr Anweisungsrecht von der untersten Behörde bis zur höchsten genau und vollständig kennen, sowie er auch die Kenntniß der positiven Staatsverrechnungsurkunde, der Finanzgesetzkunde und auch der politischen Gesetzkunde insoferne bedarf, als finanzielle und politische Gesetze der Bemessung von Einnahmen und Ausgaben zur Richtschnur dienen. Da endlich der Rechnungsprüfer die Beweiskraft der Urkunden hinsichtlich der damit belegten Rechnungsposten zu prüfen, und im vorkommenden Falle die Ersatzpflicht des Rechnungslegers oder des Wirthschaftsleiters auszusprechen, also über Privatrechtsverhältnisse sein Urtheil abzugeben hat, so soll von demselben auch die Kenntniß der Rechtswissenschaften, namentlich der Privatrechtswissenschaften, gefordert werden. Dringender wird diese Forderung bei den Staatskontrolsbeamten dort, wo die Einrichtung getroffen ist, daß ihre Kontrolsurtheile unter bestimmten Bedingungen in Rechtskraft erwachsen; und ganz unabweislich in Staaten, wo der Kontrolsbeamte den Endspruch über die geprüfte Rechnung als Richter fällt, das Kontrolsurtheil also schon an sich das gerichtliche Urtheil ist; oder wo dem Rechnungsleger überhaupt nicht gestattet ist, gegen die Endsprüche des Rechnungsprüfers im ordentlichen Rechtswege aufzutreten.

2. Die Stellung der Kontrolsbehörde soll so beschaffen sein, daß in ihr selbst kein Grund liegt, ihre Unbefangenheit bei der Prüfung der Rechnung, oder die Unparteilichkeit ihres Urtheils in Zweifel zu ziehen. Deshalb darf der Kontrolsbeamte an dem Wirthschaftsbetriebe in keiner Richtung betheiligt sein, weder an der Wirthschaftsführung, noch an der Wirthschaftsleitung. Jede Amtshandlung, welche in der Aufbewahrung der Bestände oder in der Vollziehung von Einnahmen und Ausgaben besteht, und jede Theilnahme

Digitized by Google

an der den Kassen obliegenden Rechnungsführung und Rechnungslegung, und ebenso jede Theilnahme an der Wirthschaftsleitung durch Mitwirkung bei Versteigerungen, Vertragsverhandlungen mit Parteien, Kostenüberschlägen u. s. w. ist von der Thätigkeit der Kontrolsbehörden strenge auszuschließen. Bei der Wirthschaft selbst sind überhaupt nur solche Amtshandlungen der Kontrolsbeamten zulässig, welche sich auf die Untersuchung der Vermögensbestände oder auf die Art der Verrechnung beziehen, als Kasse- und Material-Skontrirungen, Untersuchungen über Unterschlagungen, Einführung neuer oder veränderter Verrechnungsformen, Wiederherstellung der gestörten Ordnung in der Verrechnung u. dgl.

3. Damit eine kräftige Ausübung der Kontrole erwartet werden könne, muß dem Kontrolsbeamten eine vom Wirthschaftsführer und auch vom Wirthschaftsleiter gänzlich unabhängige Stellung eingeräumt werden. Bei einer in Machtabstufungen aufgestellten Wirthschaftsleitung, wie sie im Staatshaushalte vorkommt, soll den Kontrolsbehörden die vollkommen unabhängige Stellung selbst den höchsten Verwaltungsbehörden gegenüber gewahrt werden. Und es soll sich diese Unabhängigkeit nicht blos auf die gesammte Ausübung des Kontrolsdienstes erstrecken, sondern es soll auch keiner Verwaltungsbehörde irgend ein Einfluß — sei es auch nur die Abgabe eines Gutachtens — auf die Personalverhältnisse der Kontrolsbediensteten zugestanden werden, nicht auf ihre Anstellung, nicht auf ihre Beförderung und Vorrückung im Dienstrange, nicht auf Begünstigungen, diese mögen staatliche Auszeichnungen, Belohnungen, Unterstützungen oder Darlehen aus Staatsmitteln und dgl. betreffen, und endlich nicht auf ihre disziplinare Behandlung.

4. Die Kontrolsbehörden sind — u. zw. eben auch zur Sicherung einer thatkräftigen Kontrolsübung — für die nachtheiligen Folgen einer Außerachtlassung ihrer Dienstobliegenheiten verantwortlich zu machen. Es sollen angemessene Termine festgesetzt werden, innerhalb deren die Prüfung der vorgelegten Rechnungen sowie die darüber etwa eingeleiteten Prüfungsverhandlungen vom Rechnungsprüfer unter seiner Verantwortung der Erledigung zuzuführen sind, und ist der Rechnungsprüfer für die von ihm durch sein Verschulden nicht aufgedeckten Vermögensbeschädigungen für den Fall als in subsidium ersatzpflichtig zu erklären, wenn zur Zeit der späteren Entdeckung der Ersatz aus was immer für einem Grunde von dem Beschädiger nicht mehr erlangt werden kann.

Digitized by Google

IX. Hauptstück.

Die Kassegebarungskontrole.

A. Präventivmittel.

Principiis obsta.
Ovidius.

§. 114.

Gewährmittel des redlichen Willens und der Dienstesкenntnisse.

Die Handlungen und Unterlassungen des Wirthschaftsführers, durch welche derselbe Beschädigungen des ihm anvertrauten Vermögens verschuldet, können aus böser Absicht hervorgehen, oder in einem unabsichtlichen Außerachtlassen der nothwendigen Aufmerksamkeit, oder in dem Mangel der erforderlichen Kenntnisse ihren Grund haben; es zeigt sich daher das Bedürfniß von Maßregeln, welche den redlichen Willen und die zureichende Diensteskenntniß des Wirthschaftsführers verbürgen, soweit dies überhaupt erreichbar ist.

1. Zur Unterstützung des redlichen Willens wirken:

a) eine dem Umfange der Dienstesleistung und den dazu erforderlichen Kenntnissen angemessene Besoldung des Wirthschaftsführers, damit ihn nicht der Mangel des in seiner Stellung Nöthigen zu Veruntreuungen verlocke;

b) eine besonders erfolgreiche Wirkung läßt sich in dieser Beziehung von der Zuwendung eines Ruhegehaltes für den Fall der unverschuldet eintretenden Dienstesuntauglichkeit erwarten;

c) feste Anstellung. Der Wirthschaftsführer soll seiner Stellung gewiß sein, d. h. er soll die Versicherung haben, daß er ohne sein erwiesenes Verschulden von seinem Dienstposten nicht entfernt werde, weil er sonst leicht geneigt wird, seine zweifelhafte Stellung, so lange

Digitized by Google

er sie inne hat, auch mit Hintansetzung der Interessen des Wirthschaftsherrn, zum eigenen Vortheile auszubeuten;

d) niemand soll bei einer Wirthschaft bedienstet werden, der mit einem anderen daselbst Bediensteten nahe verwandt oder verschwägert ist, sondern es soll, wenn diese persönlichen Verhältnisse zwischen schon Bediensteten nachmals eintreten, wo möglich die Verwendung derselben bei verschiedenen Wirthschaftsgliedern verfügt werden;

e) kein Individuum, welches sich in zerrütteten Vermögensverhältnissen befindet, oder einen mit seinem Einkommen in offenbarem Mißverhältnisse stehenden Aufwand macht, ist im Kassedienste anzustellen (Geret, Wehrer, Herrfurth), oder in diesem Dienste zu belassen.

f) Als Vorsichtsmaßregel wirkt den redlichen Willen unterstützend das Verbot der Geschenkannahme in Dienstsachen und das Verbot, sich einem Nebengeschäfte zu widmen, welches eine Befangenheit des Wirthschaftsführers in der Ausübung seines Dienstes veranlassen kann, oder welches die Zeit desselben auf Kosten der genauen Erfüllung seines Berufes in Anspruch nimmt.

2. Diensteskenntnisse.

Der Wirthschaftsführer soll mit der Verrechnungswissenschaft vollständig vertraut sein, und die Verwaltungskenntnisse derjenigen Gattung von Wirthschaften, bei welchen er bedienstet ist, wenigstens in soweit besitzen, als zum Verständnisse der vom Wirthschaftsleiter ausgehenden Anordnungen und zum richtigen Vollzuge derselben erforderlich ist. Zur Nachweisung dieser Kenntnisse sollen nur staatsgiltige Zeugnisse angenommen werden, wo solche nach den bestehenden Studien-Einrichtungen zu erlangen sind.

Dem Wirthschaftsführer ist aber weiter eine vollständige genaue Belehrung über die eingeführte Wirthschaftsordnung und Verrechnung, die Dienst- und Verrechnungsvorschrift sammt den Rechnungsmustern zu ertheilen, und demselben der Wirkungskreis so genau vorzuzeichnen, daß kein Zweifel über die Grenzen seiner Vollmacht aufkomme. Alle neben der allgemeinen Dienst- und Verrechnungsvorschrift bestehenden besonderen, sowie alle ihr nachfolgenden Dienstesvorschriften, sie mögen die Dienstesausübung oder die Verrechnung in was immer für einer Richtung betreffen, sind allen an der Wirthschaftsführung betheiligten Personen mitzutheilen, und haben diese die Kenntnißnahme auf den Vorschriften selbst zu bestätigen. Diese Vorschriften sind in eigenen von den übrigen Amtsschriften gesonderten Packeten (Fascikeln) aufzu-

Digitized by Google

bewahren, zugleich aber in ein ausschließlich dazu gewidmetes Buch — Normalienbuch — wörtlich einzutragen, oder, wo es zulässig scheint, nur mit kurzer Angabe ihres Gegenstandes vorzumerken. Das Normalienbuch ist mit einem Inhaltsanzeiger (Index) zu versehen, welcher stets, ohne Rückstand, bis zur jüngsten Vorschrift herabreichen soll.

§. 115.

Dienstkaution.

Außer den im vorigen Paragraphe erwähnten, moralisch wirkenden Hebeln findet man einen kräftigen Schutz des Vermögens gegen Verluste, welche aus Mangel an der nothwendigen Aufmerksamkeit des Wirthschaftsführers entstehen können, in einer von demselben zu leistenden Sicherstellung, d. h. in der Dienstkaution. Die Größe der Kaution soll der Größe der Verantwortlichkeit des Wirthschaftsführers angemessen sein. Die Größe dieser Verantwortlichkeit läßt sich nicht ziffermäßig ausdrücken, da es nur für physische Größen einen arithmetischen Maßstab gibt; und es ist daher eine Bemessung, welche eine vollkommene Uebereinstimmung der Größe der Kaution mit der Verantwortlichkeit des Wirthschaftsführers darbietet, wohl nicht zu erreichen, und insbesondere nicht mit Rücksicht auf mögliche Veruntreuungen. Diese vollkommene Uebereinstimmung kann aber ohne Nachtheil entbehrt werden, weil die Kaution nicht das einzige Mittel ist, die rechtliche Gesinnung und den Diensteifer wach zu erhalten; neben den moralischen Beweggründen wirken gegen die Veruntreuungen auch die Strafgesetze, gegen die Dienstesvernachlässigungen und Versehen die Disziplinarvorschriften, und gegen beide die auf die Dienstesausübung gerichteten Kontrolsmaßregeln.

In Oesterreich ist der Kautionsbetrag in der Regel dem mit der Dienststelle verbundenen einjährlichen Gehaltsbetrage gleich, und es läßt sich für diese Bemessung geltend machen, daß der höhere Dienstposten größere Anforderungen an den Bediensteten stellt, daher nicht nur eine höhere Besoldung, sondern auch eine größere Verantwortlichkeit mit sich bringt, und somit die mit der Besoldung gleichen Schritt haltende Erhöhung der Kaution mit dem Steigen der Verantwortlichkeit in geradem Verhältnisse steht. Eben so mäßig sind — nach Baumeister — die Kautionen in Baiern; von 200 bis 3000 fl. des $24^1/_2$ fl. Fußes. Dagegen ist in Preußen das Kautionsausmaß ein bedeutend höheres; die Kautionsbeträge steigen daselbst bei mehreren Kassen für den Rendanten (Vorsteher) bis auf 18.000 Mark; und Kautionen von 6000 und 9000 Mark kommen nicht selten vor. (Meißner, Herrfurth.) — Sehr hoch sind die Kautionen in Frankreich; sie betragen für viele

Digitized by Google

General-Einnehmer 100.000 Frcs., für den Staats-Zentralkassier 300.000 Frcs. (Hock, Finanzverwaltung Frankreichs. Stuttgart 1857.)

Zur Erinnerung an die Zustände der älteren Zeit mag hier angeführt werden, wie die Fachschriftsteller noch in der zweiten Hälfte des vorigen Jahrhunderts sich veranlaßt fanden, die Rechnungsleger eindringlich zu warnen, ihre Kautionen in barem Gelde zu leisten. „Bei verschiedenen Herrschaften muß der Beamte die Sicherheit durch einen baren Vorschuß bestellen, welches nicht sowohl wegen der mehreren Sicherheit geschieht, als vielmehr den Geldmangel anzeigt, dessen Ursachen so verschieden sind als die Wirthschaft der Regenten selbst." (Claproth 1762.) — „Wenn der Rechner Geld in die Hand des Rechnungsprinzipals überliefern muß, so läuft der erste bei schwachen Regierungen oft Gefahr, das Seine zu verlieren; dieses soll also nie zum Gesetze gemacht werden, denn der beste Regent kann nicht dafür stehen, daß nicht einer seiner Nachfolger schwach sein wird." (Jung 1786.) — „Der Rechnungsführer, wenn er eine Geldkaution erlegen soll, muß sich wohl vorsehen, daß er sein Geld nicht in einen löcherichten Beutel lege; bei schwachen Regierungen läuft er Gefahr, das Seinige zu verlieren, sogar macht ihn die Hofkabale oft zum Schelmen, wenn er auch der ehrlichste Mann ist." (Rebmann 1790.) — Solche Zustände kennt man doch heut zu Tage nicht.

§. 116.

Uebergabe und Aufbewahrung des Vermögens.

1. Die Sicherheit des Wirthschaftsherrn sowohl als des Wirthschaftsführers fordert zunächst, daß das dem Letzteren anvertraute Vermögen demselben mit einem vollständigen Inventare übergeben werde, damit auf Grundlage dieses Inventars und der nachfolgenden Verrechnung, so oft es nothwendig wird, unzweifelhaft ermittelt werden könne, wie viel der Wirthschaftsherr vom Wirthschaftsführer zurückzufordern berechtiget, und dieser zurückzugeben verpflichtet sei. Hieraus folgt aber weiter, daß zur Verfassung des Uebergabs-Inventars der Wirthschaftsherr, oder ein von ihm dazu Bevollmächtigter, und der Wirthschaftsführer zusammenwirken müssen, und daß dasselbe von beiden Theilen, von jenem als Uebergeber, von diesem als Uebernehmer mit Anführung des Ortes und der Zeit der Uebergabe zu unterzeichnen ist.

2. Die anvertrauten beweglichen Vermögensbestandtheile sind nur in die dazu ausschließend bestimmten Räume zu hinterlegen, in diesen aber nur die bestimmten, zur Wirthschaft gehörigen, und keine fremden — nicht durch die Dienstverrichtung eingeflossenen — Vermögensbestände aufzubewahren. Der Wirthschaftsführer darf auch nicht seine eigenen Privatgelder in die Kassebehälter der Wirthschaft hinterlegen.

So: Claproth, Rebmann, Ebhardt, Ludwig, Hüffell, Wehrer, Herrfurth.

Digitized by Google

3. Die Amtsräume, in welchen die Geldbehälter untergebracht sind, und diese Behälter selbst sollen gegen Feuer- und Einbruchsgefahr so viel möglich gesichert, und die Wirthschaftsführer verpflichtet werden, jedes in Beziehung auf die Sicherheit von Innen und von Außen bestehende Gebrechen sogleich zur Abhilfe anzuzeigen. Bei der Schließung der Amtsräume soll der Wirthschaftsführer gegenwärtig sein, und sich überzeugen, daß Niemand in den Amtsräumen verborgen sei. Die Säuberung der Amtsräume ist nur in Gegenwart des Wirthschaftsführers vornehmen zu lassen.

4. Wo bei einer Wirthschaft zwei verantwortliche Personen bedienstet sind, sollen die Vermögensbehälter — was wenigstens bei Kassen keiner Schwierigkeit unterliegt — unter der Sperre Beider stehen, so daß der Behälter nur im Zusammenwirken beider Personen vollends geöffnet werden könne. Bei einem Personenwechsel ist dann zu sorgen, daß der Schlüssel, den die eine Person einmal erhalten hat, nicht in die Inhabung der zweiten Person gelange. Die Sicherheit nicht nur des Wirthschaftsherrn, sondern auch der Wirthschaftsführer unter sich fordert die Festhaltung des Grundsatzes: Niemand, dem ein Gesperre anvertraut ist, soll jemals auch nur auf die kürzeste Zeit den Schlüssel zu dem anderen Gesperre in die Hände bekommen. Die Wirthschaftsführer sollen die ihnen anvertrauten Schlüsseln zu den Geldbehältern in ihren Wohnungen aufbewahren; die Aufbewahrung derselben in den Amtsräumen oder außerhalb der Wohnung, sowie die Mittheilung eines Schlüssels zu einer unter Mitsperre gestellten Kasse an einen Bediensteten, in dessen Händen sich der zur Gegensperre bestimmte Schlüssel befindet, ist strenge zu untersagen.

Bei Kassen mit sehr großem Geldstande kommt auch eine dreifache Sperre der Hauptkasse vor; aber die dreifache Sperre, wie Eschenmayer, bei jeder Kasse zu verlangen, bei welcher drei Beamte bestellt sind, scheint uns nicht gerechtfertiget.

5. Bei Geldwirthschaften, wo ein ununterbrochener Verkehr mit Parteien stattfindet, müssen die Geldbehälter während der Amtsstunden geöffnet, folglich einem der verantwortlichen Wirthschaftsführer allein zugänglich bleiben. Bei Kassen, in welchen bedeutende Geldbeträge zusammenströmen, würde dadurch ein fühlbarer Uebelstand herbeigeführt werden; man beseitiget denselben durch die Theilung in eine Haupt- und eine Handkasse. Letztere allein bleibt während der Amtsstunden zur Vollziehung der laufenden Einnahmen und Ausgaben geöffnet, und wird aus der Hauptkasse nach dem erfahrungsmäßigen Bedarfe für kurze Fristen, etwa wöchentlich, mit

Digitized by Google

dem nöthigen Gelde versehen. Bedeutende Einnahmsposten sind jedoch unmittelbar in die Hauptkasse zu übernehmen, sowie auch beim Anwachsen des Geldstandes in der Handkasse der hier nicht erforderliche Betrag in die Hauptkasse zu übergeben ist.

6. Den Kassen sind in ihren Dienstvorschriften:

die Geldsorten und geldvertretenden Werthpapiere, welche von ihnen bei Einzahlungen als Zahlmittel angenommen werden dürfen;

die Behandlung der bei Einzahlungen vorkommenden, zur Annahme nicht geeigneten Zahlmittel;

das Verfahren bei der Uebernahme der Zahlmittel von anderen Kassen oder von Parteien;

die Art der Aufbewahrung (Sortirung und Packetirung) der Zahlmittel;

und die Art der Abgabe derselben an andere Kassen, und zwar die Zeit oder die Bedingung, bei deren Eintritt die Abgabe stattfinden soll; die Mittel der Versendung (Transportanstalt) und die Art der Verpackung — genau vorzuzeichnen.

§. 117.

Periodische Skontrirung durch die Wirthschaftsführer selbst.

Die Wirthschaftsführer sollen sich periodisch in kurzen Fristen die Ueberzeugung verschaffen, ob die Vermögensbestände, welche mit Rücksicht auf die vorgekommenen Vermögensgebarungen vorhanden sein sollen, auch wirklich vorhanden sind. Insbesondere ist die Bestandsuntersuchung des Geldvermögens, die Kassenskontrirung, auch der Kassensturz genannt, öfters, etwa in der Mitte und am Schlusse eines jeden Monats — oder wie in den deutschen Fachschriften zumeist verlangt wird, am Schlusse des Monats allein — vorzunehmen. Die Ergebnisse dieser periodischen eigenen Skontrirungen sind in einem Ausweise aufzuzeichnen, welcher in zwei Abtheilungen zerfällt. Die erste Abtheilung hat anzugeben, wie viel in der Kasse vorhanden sein soll, also die Summen der Einnahmen des Tagebuches, oder bei einem Kassenamte, welches mehrere Tagebücher oder Untertagebücher zu führen hat (§§. 21, 47, 53), die Summe der Einnahmen aller Tagebücher, ebenso die Summe aller Ausgaben, und den hiernach entfallenden, d. i. den rechnungsmäßigen Kassestand am Tage der Skontrirung; man kann diese Abtheilung mit dem Titel Kasse-Soll

Digitized by Google

oder Liquidation bezeichnen. Die zweite Abtheilung soll zeigen, was in der Kasse wirklich vorgefunden wurde, den wirklichen Kassestand; sie ist demnach ein nach den vorhandenen Geldsorten zergliedertes Verzeichniß der vorgefundenen Barschaft, d. i. die Münzliste. Ein bei der Skontrirung sich zeigender Abgang ist ohne eine Empfangseinstellung in den Tagebüchern in die Kasse zu ersetzen, ein vorgefundener Ueberschuß aber im Tagebuche in Empfang zu stellen (vergl. §. 137, Pkt. 3 lit. b und c), und daß dies geschehen, im Skontrirungsausweise anzuführen. Der Ausweis ist von den skontrirenden Wirthschaftsführern zu unterzeichnen und ämtlich aufzubewahren.

Wo Handkassen bestehen, sind diese von den beiden Oberbeamten täglich zu skontriren.

In den meisten deutschen Staaten ist bei den anweisenden Behörden ein in höherem Range stehendes Mitglied derselben mit dem Kassereferate, der Kassekuratel betraut. In das Kassereferat gehören nebst den Personal-Angelegenheiten der Kassebeamten insbesondere die Sorge für die innere und äußere Sicherheit und für die ordnungsmäßige Dienstesausübung bei den der anweisenden Behörde unterstehenden Kassen. Daß aber der Kassekurator auch die am Schlusse eines jeden Monats periodisch wiederkehrenden Kassekontrirungen vorzunehmen habe, wie z. B. in Preußen (Herrfurth, Meißner), ist mindestens nicht nothwendig, und ohnehin nur bei jenen Kassen ausführbar, welche sich am Standorte der anweisenden Behörde befinden.

§. 118.

Vollziehung der Gebarungen.

a) Im Verkehre mit den Parteien.

Ehevor der Wirthschaftsführer eine Einnahme oder Ausgabe vollzieht, hat derselbe seine Berechtigung (Kompetenz) zur Vornahme des Geschäftsfalles und weiter die Zulässigkeit des Vollzuges zu untersuchen, und hierauf erst zur Annahme des angebotenen oder zur Ausfolgung des geforderten Betrages zu schreiten. Die Kompetenz des Wirthschaftsführers stützt sich auf die vom Wirthschaftsleiter ertheilten Anweisungen (Einhebungs- oder Auszahlungsaufträge), oder auf Vorschriften, deren Anwendung in seinem Wirkungskreise liegt, wie z. B. bei den Zollkassen auf die Zolltarife; die Zulässigkeit des Vollzuges stützt sich auf die von den Parteien beizubringenden Urkunden. Die Anerkennung der Kompetenz und der Zulässigkeit des Vollzuges nennt man die Liquidirung.

Die Liquidirung der Kasse ist von der administrativen Liquidirung zu unterscheiden, welche (§. 140) in der von der Verwaltungsbehörde laut ihrer Kasse-

Digitized by Google

anweisung vorgenommenen Feststellung der Größe der Zahlungsschuldigkeit oder des Betrages der Forderung des Staates besteht.

Wo zur Wirthschaftsführung eine Mehrheit von Personen erforderlich ist, bietet sich in dieser Beziehung die kräftigste Kontrolsmaßregel in der Bestellung eines Kontrolors, d. i. in der Einrichtung dar, daß zur Vollziehung der einzelnen Einnahmen und Ausgaben stets zwei Personen zusammenwirken, von welchen die eine — der Liquidator oder Kontrolor — die Liquidirung vornimmt, worauf die andere Person — der Kassier, Verwalter ꝛc. — die Einnahmen und die Ausgaben wirklich vollzieht.

Man nennt diese Einrichtung, welche schon in den „Grundsätzen der Rechnungswissenschaft, Wien 1774" angeführt ist, die innere Kassekontrole.

Aus dieser Einrichtung ergeben sich die Regeln:

a) Der Kassier (Einnehmer, Zahlmeister, Kassedirektor, Rendant) oder die unter seiner Aufsicht handelnde Person darf keine Einnahme oder Ausgabe vornehmen, bevor die Richtigkeit derselben vom Kontrolor oder von der unter seiner Aufsicht handelnden Person anerkannt worden ist.

b) Jede Anweisung des Wirthschaftsleiters ist vom Kassier nach genommener Einsicht dem Kontrolor zur Aufbewahrung bis zum Verkehre mit der Partei und zur Vorschreibung oder Vormerkung in den Rubrikenbüchern, wo solche geführt werden, mitzutheilen.

c) Jede Partei, welche eine Zahlung zu leisten oder zu empfangen hat, ist mit ihren auf den Geschäftsfall bezüglichen Urkunden an den Kontrolor zu weisen.

d) Bei Einzahlungen an die Kasse ist der von der Partei vorzuweisende Zahlungsauftrag des Wirthschaftsleiters mit der der Kasse selbst zugekommenen Einhebungsanweisung und nach Umständen mit der bezüglichen Vorschreibung oder Vormerkung in den Rubrikenbüchern zu vergleichen; der von der Partei beigebrachte Gegenschein im Falle der Richtigkeit mit der anerkennenden Unterschrift des Liquidirenden zu versehen; und die Partei mit den ihr zurückzustellenden Urkunden an den Kassier zu weisen.

e) Ebenso sind bei Auszahlungen an die Parteien die von ihnen beigebrachten Behebungsweisungen des Wirthschaftsleiters, dann die Quittungen und die in besonderen Fällen noch erforderlichen Urkunden zu prüfen, im Falle der Richtigkeit die Quittungen mit der anerkennenden Unterschrift zu versehen und die Parteien mit ihren Urkunden an den Kassier zu weisen.

Digitized by Google

f) Bei der Prüfung der Urkunden hinsichtlich ihrer Annehmbarkeit von Seite der Kasse, und insbesondere ihrer Beweiskraft hat sich der Liquidator nach denselben Grundsätzen zu richten, welche diesfalls für die Rechnungsprüfung gelten (§. 125). Zeigen sich Anstände, welche nicht sogleich von der Partei allein, oder über Einverständniß mit dem Liquidator behoben werden können, so ist die Vollziehung des Geschäftsfalles zu verweigern.

Eine meritorische Prüfung der Ansprüche der Partei, d. i. eine Untersuchung, ob der Partei nach den obwaltenden Umständen wirklich weder mehr noch weniger gebühre, als die Anweisung des Wirthschaftsleiters ausdrückt, kann dem Wirthschaftsführer nicht obliegen. Für die meritorische Richtigkeit des angewiesenen Betrages haftet nur der Wirthschaftsleiter; und es wäre, wie Villa (1840) richtig bemerkt, „eine unberechtigte Abwälzung der Verantwortlichkeit von Seite des Anweisenden, wenn er die Kasse verhalten wollte, die Ansprüche der Partei zu prüfen, also das Geschäft des Anweisenden (die administrative Liquidirung) wieder vorzunehmen."

Der Kassier hat sofort von den Parteien die Urkunden und bei Einzahlungen die Geldbeträge zu übernehmen, die Urkunden hinsichtlich der darin ausgedrückten, vom Liquidator als richtig anerkannten Beträge mit den geleisteten oder geforderten Zahlungen zu vergleichen, die zum Rechnungsbelege gehörigen Urkunden zurückzubehalten, die übrigen den Parteien zurückzugeben und die Auszahlungen zu leisten oder über die Einzahlungen die Kassequittungen auszufolgen.

Grundsätze.

1. Keine Einnahme und keine Ausgabe darf von einer Kasse ohne — allgemeine oder besondere — Anweisung des Wirthschaftsleiters vollzogen werden. (Geret, Hüffell, Baumeister.)

2. Keine Auszahlung darf vor ihrer gesetzlich oder vorschriftsmäßig bestimmten oder in der bezüglichen Anweisung festgesetzten Fallfrist geleistet werden.

Dem Grundsatze aber, daß die Kasse ständige, an gewisse Termine gebundene Zahlungen, wenn sie nicht am Tage der Fälligkeit oder in kurzer Zeit darnach bei der Kasse in Empfang genommen werden, den Bezugsberechtigten auf ihre Kosten und Gefahr zuzusenden habe, wie z. B. Ludwig, Hüffell, Rühl wollen, vermögen wir nicht beizustimmen.

3. Die Einhebungen und Auszahlungen sind nur im Kasselokale und nur in den dazu bestimmten Räumen vorzunehmen.

4. Bei Einzahlungen auf die in periodisch wiederkehrenden Fristen, z. B. monatlich oder vierteljährig fälligen Forderungen ist der eingezahlte Betrag zunächst auf Tilgung der älteren, und erst

Digitized by Google

der erübrigende Rest auf die jüngeren Raten zu liquidiren und zu verrechnen. (Geret, Ludwig, Hüffell, Rühl.)

5. Bei Einzahlungen auf eine verzinsliche Forderung ist zuerst der Betrag der fälligen Zinsen, und nur der nach Berichtigung derselben erübrigende Betrag der Einzahlung auf Tilgung der Kapitalsschuldigkeit zu liquidiren und zu verrechnen. (Geret, Hoffmann, Hüffell, Rühl.)

6. Bei gerichtlichen Verboten, z. B. auf Pensionen, ist demjenigen, zu dessen Gunsten das Verbot besteht, und dem ursprünglich Bezugsberechtigten je der auf ihn entfallende Antheil zu liquidiren, zu zahlen, und in Ausgabe zu verrechnen. (Ludwig.)

7. Die Quittungen über die von den Parteien eingezahlten Beträge sind vom Vorsteher der Kasse und vom Kontrolor zu unterfertigen. (Geret, Hüffell.)

§. 119.

b) Im Verkehre der Kassen unter sich.

1. Die Kasse, welche eine bare Verlagsausgabe an eine andere Kasse vollzieht (eine Abfuhr leistet, einen Verlag oder eine Dotation ertheilt), soll nicht nur der Sendung an die letztere Kasse einen Gegenschein, Lieferschein beigeben, sondern auch den Vollzug der Sendung zugleich demjenigen Kontrolsorgane mittheilen, welchem die Prüfung der Rechnungen der übernehmenden Kasse zusteht. Langt die Quittung der übernehmenden Kasse über den ihr zugesendeten Betrag nicht rechtzeitig bei der absendenden Kasse ein, so soll diese letztere hiervon an ihre vorgesetzte Behörde die Anzeige erstatten. — Auf jedem solchen Gegenscheine soll der Ausgabs-Postnummer, auf jeder solchen Quittung der Empfangs-Postnummer des Tagebuches angesetzt werden, unter welchem der Betrag bei der bescheinigenden Kasse verrechnet worden ist.

2. Bei kommissionellen Verlagsgebarungen hat die kommissionirende Kasse die Zurechnung mit dem Gegenscheine über die zugerechnete Ausgabssumme oder mit der Quittung über die zugerechnete Einnahmssumme, und mit den Zurechnungsverzeichnissen sammt den die einzelnen Posten derselben begründenden Urkunden des Parteienverkehres zu begleiten (vergl. §. 56).

Um die übernehmende Kasse auf das Eintreffen der Verlagssendungen vorzubereiten, kann die absendende Kasse gleichzeitig mit der unter Beigabe des Gegen-

Digitized by Google

scheines bewirkten Frachtsendung, aber abgesondert von derselben, der übernehmenden Kasse mittels der Briefpost davon Nachricht geben, wie dies z. B. in Oesterreich und (nach Baumeister) in Baiern geschieht; oder es kann die ablieferude Kasse den Gegenschein selbst, statt denselben der Sendung beizugeben, in einem abgesonderten Couvert an die übernehmende Kasse absenden (Rühl).

3. Die Barsendungen und ebenso die Zurechnungen sollen stets so geschehen, daß bei der Kasse, an welche dieselben gelangen, die Gegenverrechnung noch in demselben Monate erfolgen kann, in welchem die Verrechnung bei der absendenden Kasse stattgefunden hat. Insbesondere soll im letzten Monate des Rechnungsjahres an diesem Grundsatze strenge festgehalten werden, um das Aufkommen schwebender Post (§. 59) so viel als möglich zu vermeiden.

Die Kassen haben ihre Zurechnungen an andere Kassen bis zum 25. eines jeden Monats vorzunehmen. (Feder.) — Zwischen dem 20. und 31. Dezember soll keine Ablieferung und keine Zurechnung stattfinden. (Wehrer.) — Die Zurechnung muß je auf den 20. eines jeden Monates geschehen; vom 20. eines Monates bis zum Ende desselben ist in der Regel keine Zahlung für Rechnung einer anderen Kasse vorzunehmen. (Schmidlin.)

4. Wenn eine in der Verrechnung einer Kasse stehende Ausgabsgebühr auf eine andere Kasse auf eigene Rechnung der letzteren übertragen wird (§. 55), so hat die erstere Kasse selbstverständlich auf eine solche Gebühr vom Zeitpunkte der Ueberweisung an in keinem Falle weiter eine Zahlung zu leisten. Ist die überwiesene Ausgabsgebühr eine periodisch wiederkehrende (Gehalt, Pension oder dgl.), so ist gleich bei der Ueberweisung der Ausstandstermin, d. i. die Frist, wie weit die Zahlung bereits geleistet wurde, derjenigen Kasse bekannt zu geben, auf welche der Vollzug der weiteren Zahlung überwiesen wird; und diese Ausstandsanzeige hat in dem Falle, als die überwiesene Gebühr etwa mit Abzügen in Folge gerichtlicher Verbote, oder kraft der Finanzgesetze, oder in Folge besonderer Rechtsverhältnisse belastet wäre, eine vollständige Nachweisung der Abzüge und dessen, was daran noch aushaftet, zu enthalten.

5. Bei der Ueberweisung einer Einnahmsgebühr von einer Kasse an eine andere auf eigene Rechnung der letzteren hat die erstere Kasse die Einstellung (Löschung) der Gebühr erst dann vorzunehmen, wenn ihr von der anderen Kasse die Verständigung über die daselbst bewirkte Vorschreibung — das Vorschreibungs-Zertifikat — zugekommen ist. Wird die überwiesene Gebühr bei der zweiten Kasse sogleich vollständig eingezahlt, so genügt statt des Vorschreibungs-Zertifikates auch die Mittheilung des Tagebuchs-Postnummers, unter welchem der Betrag in Empfang gestellt worden ist.

Digitized by Google

§. 120.

Rechnungsführung.

Die Art und Weise der Rechnungsführung ist dem Wirthschaftsführer in der Dienst- und Verrechnungsvorschrift anzuordnen; es sind demselben aber auch die Formulare für die Tagebücher und falls ihm die systematische Verrechnung obliegt, auch für die Rubrikenbücher bestimmt vorzuzeichnen, und soll die Anwendung anderer Formulare zur Rechnungsführung nicht geduldet werden.

a) Chronologische Verrechnung.

Der Wirthschaftsführer bedarf der Kenntniß der in der Wirthschaft vorgekommenen Gebarungen bei seinen nachfolgenden Dienstesshandlungen, er hat daher, wo die urschriftlichen Tagebücher — wie überall geschehen soll — zur Rechnungsprüfung vorgelegt werden, Abschriften derselben zurückzubehalten. In der Praxis findet man auch die Einrichtung, daß neben den besonderen Tagebüchern und Untertagebüchern für bestimmte Gattungen von Einnahmen und Ausgaben noch ein gemeinsames, sämmtliche Einnahmen und Ausgaben des ganzen Kassenamtes aufnehmendes, also ein Uebersichts-Tagebuch geführt wird, welches dann die Stelle der Abschriften jener besonderen Tagebücher vertritt, eine Einrichtung, welche, wo sie ausführbar ist, nur zweckmäßig genannt werden kann.

Die Richtigkeit der in den Tagebüchern aufgeschriebenen Einnahmen und Ausgaben wird durch die Rechnungsprüfung erprobt, ob aber die Vermögensbestände, welche hiernach in jedem Zeitpunkte in den Behältern vorhanden sein sollen, darin auch wirklich erliegen, dafür findet man eine Gewährleistung nur in den von Zeit zu Zeit, und für den Wirthschaftsführer unvermuthet an Ort und Stelle vorzunehmenden Bestandsuntersuchungen, in den Skontrirungen. Deshalb könnten Sachenabgänge und insbesondere Geldabgänge — sogenannte Kassendefekte — oft durch längere Zeit hin durch die Führung zweier urschriftlichen Tagebücher verdeckt werden, von welchen das eine, nämlich das unrichtige, aber mit dem thatsächlichen (zu geringen) Barschaftsstande übereinstimmend geführte bei der Skontrirung vorgewiesen, das andere dagegen, nämlich das die richtigen Einträge enthaltende zur Rechnungsprüfung vorgelegt würde. Eine solche Führung doppelter urschriftlicher Tagebücher, oder vielmehr die damit beabsichtigte Ver-

Digitized by Google

deckung von Abgängen wird am sichersten durch die Eintragung des Skontrirungsbefundes (§. 135) in die vorgewiesenen Tagebücher vereitelt, weil dann eben nur die bei der Skontrirung vorgewiesenen, und keine anderen Tagebücher zur Rechnungsprüfung vorgelegt werden können.

b) Systematische Verrechnung.

Ob und in wie weit die Kassen neben den Tagebüchern auch eine systematische Aufschreibung über die von ihnen zu vollziehenden und vollzogenen Gebarungen zu führen haben, hängt von der Dienstes-einrichtung der Kontrolsorgane ab. Wenn die letzteren bei der von ihnen mittels der Rechnungsprüfung auszuübenden Kontrole lediglich auf die von den Kassen vorzulegenden Rechnungen angewiesen sind, so müssen diese Rechnungen die aufgekommenen Schuldigkeiten sowohl als die Abstattungen, und zwar in systematischer Ordnung enthalten, weil nur solche systematische Rechnungen die Nachweisung des Zustandes und des Erfolges der Wirthschaft gewähren können; und die Kassen müssen in diesem Falle, eben um eine solche Rechnung legen zu können, auch eine vollständige systematische Buchführung pflegen.

Wo dagegen die Einrichtung besteht, daß die Kontrolsorgane selbst die vollständige systematische Verrechnung führen (§. 111 Pkt. 1), dort fällt die Nothwendigkeit systematischer Kasserechnungen weg, weil die Nachweisung des Zustandes der Wirthschaft und ihres Erfolges aus der systematischen Verrechnung der Kontrolsorgane geschöpft werden kann; die Ausübung der Kontrole gegen die Kassen aber eben in den von den Kontrolsorganen selbst geführten vollständigen, also auch die Schuldigkeiten — das Soll — umfassenden Rechnungsbüchern die sicherste Stütze findet. Hieraus folgt, daß die Kassen in diesem Falle eine systematische Aufschreibung nur insoweit und in dem Umfange zu führen haben, als dies zum Verkehre mit den Parteien, d. i. zur Liquidirung der von diesen zu leistenden Einzahlungen und der an dieselben zu leistenden Auszahlungen erforderlich wird. In dem nur zum Zwecke der Liquidirung allein zu führenden Buche, welches man hiernach das Liquidationsbuch nennen kann, wird offenbar eine Aufschreibung nur nothwendig, wenn Schuldigkeiten aufkommen, welche nicht sogleich bei ihrem Entstehen vollständig berichtiget werden. In dem Liquidationsbuche sind demnach alle jene Einnahms- und Ausgabsrubriken ganz wegzulassen, auf welchen nach ihrer Beschaffenheit oder nach den bei der Wirthschaft bestehenden besonderen Einrichtungen

Digitized by Google

keine Rückstände vorkommen können; und kann auch auf jenen Rubriken, welche im Liquidationsbuche wirklich Anwendung finden, doch die Aufschreibung aller sogleich beim Entstehen berichtigten Gebühren und ihrer Abstattungen unterbleiben. Bei nicht allzu großem Geschäftsumfange wird es sogar genügen, wenn die Einnahms- und Ausgabsanweisungen des Wirthschaftsleiters ohne alle Aufschreibung nach Monaten geordnet aufbewahrt werden, bis die betreffenden Parteien sich zur Einzahlung oder um die Auszahlung ihrer Gebühren bei der Kasse melden, so daß eine titelmäßige Verrechnung bei der Kasse gar nicht geführt wird.

§. 121.

Rechnungslegung.

Der Wirthschaftsführer hat über die von ihm vollzogenen Gebarungen dem Wirthschaftsherrn Rechenschaft zu geben, er hat Rechnung zu legen. Wenn von den Kontrolsorganen eine vollständige systematische Verrechnung geführt wird, so haben die Kassen nur die urschriftlichen Tagebücher als Rechnung vorzulegen (§. 120). Wenn aber die systematische Verrechnung bei der Wirthschaftsführung allein besorgt wird, so hat der Wirthschaftsführer nach Ablauf eines jeden Rechnungsjahres eine vollständige systematische Verrechnung auf Grundlage seiner Rubrikenbücher vorzulegen. Diese Rechnung kann entweder in einer einfachen Gleichschrift des bei der Wirthschaft geführten Hauptbuches bestehen, oder aus diesem Hauptbuche und den allfälligen Hilfsbüchern, und nach Umständen selbst unmittelbar aus den Tagebüchern zu verfassen sein; sie muß jedenfalls die vorgekommenen Geschäftsfälle einzelweise wahrnehmen lassen, doch hindert dies nicht, Geschäftsfälle, welche in allen wesentlichen Merkmalen gleich sind, z. B. alle Monatbesoldungen eines Bediensteten, mit Hinweisung auf ihre Tagebuchs-Postnummern in einen Rechnungsposten zusammenzufassen. Die Tagebücher sollen, auch wenn die Wirthschaft selbstständige systematische Rechnungen vorlegt, zugleich oder — zweckmäßiger — in periodischen Zeitabschnitten, etwa monatweise, im Laufe des Jahres vorgelegt werden, weil sie stets die erste Grundlage jeder systematischen Verrechnung bilden, und auch nur aus ihnen die fortschreitende Bewegung in den Vermögensbeständen zu erkennen ist. So auch Ebhardt.

Die rechtfertigende Nachweisung der Gebarungen des Wirthschaftsführers (die Rechnungslegung) mittels systematischer Rechnungen

Digitized by Google

— seien es Abschriften der bei den Wirthschaften geführten Hauptbücher, oder auf Grund derselben ausgearbeitete selbstständige Rechnungen — bringt jedenfalls den Nachtheil einer verspäteten Rechnungskontrole mit sich. Die Rechnungsprüfung vermag dabei den Gebarungen des Wirthschaftsführers nicht Schritt für Schritt zu folgen; sie kann die im Laufe des Jahres vollzogenen einzelnen Gebarungen erst nach Ablauf des Jahres erfassen, also vorgekommene Unrichtigkeiten auch erst nach Ablauf des Jahres entdecken, und kann folglich nicht verhindern, daß allfällige irrthümliche Auffassungen des Wirthschaftsführers zum Nachtheile der Wirthschaft oder einzelner Parteien das ganze Jahr hindurch ungehemmt fortwirken. — Die Rechnungslegung mittels der Tagebücher gewährt dagegen nicht nur die Möglichkeit einer den Thatsachen rasch nachfolgenden Kontrole, sondern auch den nicht zu unterschätzenden Vortheil, daß sich dabei die Arbeit der Rechnungsprüfung über das ganze Jahr vertheilt, also ohne überstürzende Hast vorgenommen werden kann, und somit einen besseren Erfolg erwarten läßt. Uebrigens ist das Tagebuch allein die natürliche Kasserechnung; denn die Kasse ist zu nichts anderem berufen als zur Vollziehung der ihr aufgetragenen Einhebungen und Auszahlungen, sie hat daher auch über nichts anderes Rechenschaft zu geben, Rechnung zu legen, als über die von ihr vollzogenen Einnahmen und Ausgaben, und diese Einnahmen und Ausgaben werden eben im Tagebuche ausgewiesen.

Die Rechnungslegung der Kassen mittels der Journale allein wurde zuerst in der „Einleitung zu einem verbesserten Kameral-Rechnungsfuße. Wien 1762. (Puechberg)" in Vorschlag gebracht, und besteht seit 1768 und noch gegenwärtig bei den österreichischen Staatskassen.

Beurkundung der Rechnung.

Der Zweck der Rechnungslegung ist die Rechtfertigung des Wirthschaftsführers über die von ihm vollzogenen Gebarungen; um diesen Zweck zu erreichen, muß sowohl die Richtigkeit als die Wahrheit aller einzelnen Rechnungsposten erwiesen werden, was leicht und sicher nur mittels schriftlicher Urkunden zu erwirken ist; daher der Grundsatz: Jeder Rechnungsposten soll mit den seine Richtigkeit und Wahrheit beweisenden schriftlichen Urkunden belegt sein. Die Urkunden unterscheiden sich nach ihrem Zwecke für die Rechnung in solche, welche die Richtigkeit, Gebührlichkeit, Liquidität, und in solche, welche die Wahrheit, d. i. das wirkliche Vorgekommensein in der

Digitized by Google

verrechneten Größe beweisen sollen; erstere heißen Gebührs-, letztere Abstattungsurkunden. Nach dem angeführten Grundsatze fordert jeder Einnahms- sowie jeder Ausgabsposten eine Gebührsurkunde, nämlich die vom Wirthschaftsleiter ausgegangene Anweisung, und eine von der Partei beigebrachte Abstattungsurkunde. Doch macht die Beschaffenheit der Einnahmen und Ausgaben in manchen Fällen eine Erweiterung dieses Grundsatzes nothwendig, oder eine Einschränkung zulässig, so wie besondere Umstände öfter die vollständige Durchführung desselben nicht erreichen lassen.

a) Gebührsurkunden.

Die Gebühren werden durch die von der Wirthschaftsleitung an den Wirthschaftsführer erlassenen Anweisungen (Einhebungs- oder Auszahlungsaufträge) beurkundet.

1. Die Gebühren, welche aus einem und demselben eine bestimmte Zeit hindurch oder in unbestimmter Dauer fortwirkenden Titel fristenweise entstehen, werden sämmtlich durch die eine den fortwirkenden Titel bezeichnende Anweisung gerechtfertiget, welche dem Einnahms- oder Ausgabsposten der ersten Frist beigeschlossen wird, während die nachfolgenden Posten einer neuerlichen Gebührsbeurkundung nicht bedürfen, z. B. Pachtschillings-, Besoldungs- u. dgl. Raten.

Nach der Meinung Rühl's „bedürfen Einnahmen und Ausgaben, welche als ständig bestimmte Posten erscheinen, keiner besonderen Dekretur (Anweisung), insoferne solche im Budget besonders in Ansatz gekommen sind; dieselben sind vielmehr in diesem Falle von der Kasse auf Grund und in den Gränzen des genehmigten Budgets zu bewerkstelligen." — Dazu wäre vor Allem erforderlich, daß das Budget der Gesammtwirthschaft, z. B. das Staatsbudget in Spezialbudgets aufgelöset würde, von welchen ein jedes lediglich diejenigen Einnahmen und Ausgaben darstellt, deren Verrechnung der betreffenden Kasse obliegt; was Rühl auch verlangt, und wie — nach Herrfurth — in Preußen wirklich geschieht. In einem solchen Spezialbudget für die Kasse müßten aber bezüglich der ständigen Einnahmen und Ausgaben die zahlungspflichtigen und die bezugsberechtigten Personen einzelweise mit ihren Namen und Gebühren angeführt werden, weil die Kasse nicht z. B. an einen beliebigen Rath, Assessor oder Aktuar u. s. w., sondern nur an eine ihr bestimmt bezeichnete Person zu zahlen berechtigt werden kann. Die Kasse bedarf aber eines Budgets — nach unserer Meinung überhaupt gar nicht (§. 22), und — zur Einhebung und Auszahlung der ständigen Gebühren ganz gewiß nicht, weil ihr die erste beim Aufkommen einer solchen Gebühr ertheilte Anweisung die Befugniß zur Einhebung oder Auszahlung auf so lange hin gewährt, bis jene Anweisung von der Behörde abgeändert oder widerrufen wird.

2. Ebenso bedürfen die späteren Theilzahlungen auf bestimmte Forderungen und Schulden keiner neuerlichen Gebührsurkunde.

Digitized by Google

3. Die Gebühren an bedingten unwirksamen Einnahmen bedürfen keiner eigenen Urkunde, weil ihre Entstehung und Größe durch die ihnen zu Grunde liegenden unbedingten, unwirksamen Ausgaben vollkommen erwiesen ist. Z. B. Ist ein Vorschuß gegen Ersatz im Betrage von 100 fl. hinausgegeben worden, so besteht das Rückforderungsrecht, die Einnahmsschuldigkeit für die Rubrik „Zurückerhaltene Vorschüsse" weder auf mehr noch auf weniger als 100 fl.

Dasselbe gilt für die Gebühren der bedingten unwirksamen Ausgaben; doch tritt hier öfter der Fall ein, daß die Kasse noch eine besondere Anweisung zur wirklichen Tilgung der Ausgabsschuldigkeit erhalten muß, z. B. zur Tilgung eines aufgenommenen Darlehens.

4. Bei Einnahmen, deren Einhebung auf allgemeinen wirthschaftlichen Verfügungen beruht, läßt sich die Forderung einer Gebührsurkunde für jede einzelne Einnahme nicht immer aufrecht erhalten, wie z. B. für Einnahmen aus dem gewerbsmäßigen Verschleiße, bei den indirekten Aufwandssteuern u. dgl. oft der Fall ist.

b) Gegenscheine.

Die Urkunden, welche das wirkliche Vorgekommensein einer Einnahme in der verrechneten Größe beweisen sollen, heißen Gegenscheine; sie sind von den Parteien auszustellen, welche Zahlungen an die Wirthschaft leisten. Um dem Unterschlagen vollzogener Einnahmen sammt ihren Gegenscheinen entgegen zu wirken, findet man auch vorgedruckte, paraphirte Gegenscheinbücher in Anwendung, welche dem Wirthschaftsführer vom Wirthschaftsleiter oder vom Rechnungsprüfer zukommen, und in welchen die einzelnen Gegenscheine von den Parteien auszufüllen sind.

Der Gegenschein soll enthalten:

die Angabe des erlegten Betrages in Ziffern und Worten, oder in Worten allein;

die Geldsorten, in welchen die Zahlung geleistet wurde;

den Schuldigkeitstitel (causa debendi);

den Tag des Erlages;

die Benennung der Kasse, an welche die Einzahlung geleistet wurde;

die Unterschrift der Partei.

Für die Empfangseinstellungen bloßer Rechnungsdurchführungen sind Gegenscheine nicht erforderlich, weil eine thatsächliche Einhebung

Digitized by Google

hier nicht stattfindet, und dieselben in keiner anderen Größe verrechnet werden dürfen, als welche in der zugehörigen Anweisung festgesetzt ist. Für ständige Einnahmen, wie z. B. an direkten Steuern, Miethzinsen, Pachtschillingen u. dgl. werden Gegenscheine in der Regel nicht gefordert.

In manchen Fällen ist auch die Forderung von Gegenscheinen gar nicht durchzusetzen, u. z. häufig dort, wo sich die Einnahmen auch der Gebührsbeurkundung entziehen; so können z. B. bei der Einhebung von Linien-Verzehrungssteuern, Weg- und Brückenmauten u. dgl. den Parteien Gegenscheine gewiß nicht abverlangt werden.

c) Quittungen.

Die Quittung soll:

den erhaltenen Betrag in Ziffern und Worten, oder in Worten allein;

den Schuldigkeitstitel;

die Zeit der Zahlung, im zutreffenden Falle auch den Zeitraum, für welchen die Zahlung geleistet wurde;

die Benennung der zahlenden Kasse;

und die Unterschrift der Partei enthalten.

Jede Ausgabsabstattung ist durch die Quittung des Empfängers zu beurkunden; doch ist auch diese Regel nicht ausnahmslos.

1. Die Ausgabsabstattungen bloßer Rechnungsdurchführungen bedürfen aus demselben Grunde wie die zugehörigen Empfangseinstellungen (oben b) in der Regel einer Quittirung nicht.

Rühl ist der Ansicht: „Die Zahlungen, welche der Kassebeamte an sich selbst leistet, sind von demselben durch den Eintrag in die Rechnungsbücher anerkannt und bedürfen deshalb keiner Quittung." Der nämlichen Meinung, welche aber nur von Wenigen getheilt werden dürfte, ist auch Ludwig.

2. Wird der Betrag einer Ausgabsschuldigkeit gerichtlich deponirt, so vertritt der gerichtliche Erlagsschein die Stelle der Quittung.

3. Wenn über ein gegebenes Darlehen vom Schuldner ein förmlicher Schuldschein ausgestellt wird, so kann nicht zugleich eine Quittung über den zugezählten Betrag gefordert werden.

4. Die Rückzahlung eines Kapitals, über welches dem Darleiher ein Schuldschein ausgestellt worden war, ist mit der Quittung und mit dem vom Gläubiger zurückerhaltenen Schuldscheine zu beurkunden.

5. Die Zahlung an einen Bevollmächtigten ist mit der Quittung des Bevollmächtigten und mit der Bevollmächtigungs-Urkunde zu dokumentiren.

Digitized by Google

Daß aber auch bei der Auszahlung eines Betrages an den Ueberbringer der von dem Bezugsberechtigten selbst ausgestellten Quittung, von diesem Ueberbringer eine Vollmacht zur Empfangnahme zu fordern sei, wie Geret und Ludwig wollen, scheint uns nicht gerechtfertiget. Der Ueberbringer hat ja nicht nur die Quittung des Bezugsberechtigten abzugeben, sondern auch die das Bezugsrecht des Kassegläubigers begründende Anweisung des Wirthschaftsleiters vorzuweisen; und wenn der Bezugsberechtigte diese Dokumente einem Dritten zur Abholung seiner Bezüge aus der Kasse anvertraut, so thut er das eben auf seine eigene Gefahr.

d) Rechnungsabgabe.

Die Fristen, in welchen die Rechnungen zur Prüfung vorgelegt werden sollen, sind fest zu bestimmen. Auf jeder Rechnung, sie mag ein Tagebuch, eine Gleichschrift des Hauptbuches oder eine selbstständig verfaßte systematische Rechnung sein, ist der Name der Wirthschaft und die Zeit, welche sie betrifft, anzugeben, dann die eigenhändige Unterschrift eines jeden verantwortlichen Wirthschaftsführers — auch wenn derselbe nur während eines Theiles des Rechnungszeitraumes und nur substitutorisch bestellt gewesen wäre — beizusetzen. Die Urkunden sind der Rechnung in Urschrift beizuschließen, und über sämmtliche Rechnungsstücke und ihre zugehörigen Urkunden zwei gleichlautende Verzeichnisse beizugeben, von welchen das eine mit der Empfangsbestätigung des Rechnungsprüfers versehen dem Wirthschaftsführer zurückzustellen ist. Wenn die urschriftlichen Urkunden wegen ihres anderwärts nothwendigen Gebrauches nicht beigebracht werden können, sind ausnahmsweise auch Abschriften zulässig, doch muß der Grund dafür nachgewiesen werden. Abgängige Urkunden sind auf der Rechnung einzelweise zu verzeichnen und sobald möglich nachzutragen.

Digitized by Google

X. Hauptstück.

Die Kassegebarungskontrole.

B. Detektivmittel.

Untertheilung.

Zur Entdeckung eines dem Wirthschaftsherrn an seinem Vermögen aus Verschulden der Wirthschaftsführer zugefügten Schadens ist die Untersuchung der Wirthschaftsführung erforderlich. Diese Untersuchung bezieht sich theils auf die im Verlaufe bestimmter Zeiträume vorgekommenen Vermögensänderungen, theils auf den Stand des in einem bestimmten Zeitpunkte vorhandenen Vermögens. Die Untersuchung der Vermögensänderungen besteht in der Prüfung der beurkundeten Rechnung des Wirthschaftsführers, und heißt die Revision, die Rechnungszensur. An die Rechnungszensur schließt sich die Verhandlung über die bei derselben gemachten Wahrnehmungen und der Endspruch des Rechnungsprüfers d. i. der außergerichtliche Rechnungsprozeß. Die Untersuchung des Standes des vorhandenen Vermögens beruht auf der eigenen Anschauung, muß daher am Sitze der Wirthschaft selbst vorgenommen werden, und heißt Visitation, Skontrirung (bei Kassen auch der Kassesturz).

---

1. Abschnitt.

Die Rechnungsprüfung; Zensur.

§. 122.

Voruntersuchung.

Bei der Uebernahme der gelegten Rechnung hat der Rechnungsprüfer zu untersuchen, ob die Rechnung zur Vornahme der Prüfung geeignet ist. Zur Prüfungsfähigkeit ist erforderlich, daß

Digitized by Google

1. sämmtliche Rechnungsstücke, welche nach den bestehenden Vorschriften zur Prüfung vorgelegt werden sollen, und alle Beilagen, welche in den mitgegebenen Verzeichnissen (§. 121 lit. d) angeführt sind, auch wirklich vorhanden seien;

2. die vorgelegte Rechnung sich der Zeit nach an die zuletzt vorausgegangene unmittelbar anschließe;

3. den ganzen Zeitraum, für welchen sie gelegt wird, wirklich umfasse, und

4. nach den in der Dienst- oder Verrechnungsvorschrift festgesetzten Formularen verfaßt sei; — weil ohne diese Eigenschaften ein sicheres und vollständiges Urtheil über die Gebarungen der Wirthschaft nicht zu gewinnen ist; beim alleinigen Abgange der zuletzt erwähnten Eigenschaft aber wenigstens, und zwar durch die Willkür des Rechnungslegers in hohem Grade erschwert wird.

5. Endlich müssen die Rechnungsstücke als echt und unverfälscht erscheinen, weil sie sonst nicht geeignet sind, einen rechtsgiltigen Anspruch des Wirthschaftsherrn gegen den Rechnungsleger zu begründen, und folglich eine Prüfung derselben nutzlos wäre. Daher müssen die sämmtlichen Rechnungsstücke von den verantwortlichen Rechnungslegern eigenhändig unterschrieben sein und alle Eigenschaften unverfälschter Urkunden (§. 125) an sich tragen.

Wenn sich in den angeführten Erfordernissen keine Mängel zeigen, oder doch nur geringe, welche vom Rechnungsleger leicht nachträglich beseitigt werden können, so ist demselben die eine Gleichschrift des Verzeichnisses über die eingesendeten Rechnungsstücke und Beilagen, mit der nach Umständen vollständig oder beschränkt bestätigenden Unterschrift des Rechnungsprüfers versehen, zu seinem Ausweise über die vollzogene Rechnungslage zurückzustellen. Im entgegengesetzten Falle aber ist die ganze Rechnung sammt allen Beilagen dem Rechnungsleger zur Vervollständigung oder Verbesserung oder nach Umständen zur Vorlegung einer neuen Rechnung unter Festsetzung einer angemessenen Frist zurückzugeben.

Schon Claproth (1762) war der Meinung: „Eine Rechnung, die zu sehr wider die vorgeschriebene Form lauft, muß ganz zurückgegeben, und Strafe oder Verweis festgesetzt werden."

§. 123.

Prüfung der Rechnungsposten.

Die Prüfung der Rechnung des Wirthschaftsführers begreift zunächst die Untersuchung der Wahrheit und Richtigkeit der in der

Digitized by Google

Rechnung dargestellten Geschäftsfälle, weiter aber auch die Untersuchung, ob kein im Rechnungszeitraume wirklich vollzogener Geschäftsfall in der Rechnung verschwiegen, und ob keine Gebarung, welche im Rechnungszeitraume hätte vollzogen werden sollen, pflichtwidrig unterlassen worden ist.

Die Wahrheit der Rechnungsposten besteht in ihrer Uebereinstimmung mit den Gebarungen, welche sie darstellen; die Richtigkeit derselben besteht mit Rücksicht auf den Wirthschaftsführer in ihrer Uebereinstimmung mit den Anweisungen des Wirthschaftsleiters. Die Beweismittel, auf welche sich die Untersuchung der Wahrheit und Richtigkeit der Rechnungsposten stützt, sind die schriftlichen Urkunden, mit welchen die Rechnung belegt sein muß (§. 121, lit. a, b, c) und auf Grund dieser Dokumente ist bei jedem Rechnungsposten zu untersuchen:

1. in Beziehung auf seine Wahrheit,

a) ob die Zahlungsleistung an oder von der angegebenen Person,

b) in dem verrechneten Betrage,

c) auf Grund des angegebenen Zahlungstitels (causa debendi),

d) in dem angegebenen Zeitpunkte, und

e) (vorkommenden Falles) für den angegebenen Zeitraum vollzogen worden ist;

2. in Beziehung auf die Richtigkeit,

a) ob die Zahlungsleistung (Einnahme oder Ausgabe) auf Grund einer giltigen Anweisung vollzogen worden ist,

b) ob Person, Betrag, Zahlungstitel, Zeitpunkt und (vorkommenden Falles) Zeitraum der Zahlungsleistung der zugehörigen Anweisung des Wirthschaftsleiters entsprechen,

c) ob die Bedingungen, an welche der Vollzug der Zahlungsleistung etwa gebunden ist, vollständig erfüllt worden sind,

d) ob die Zahlungsleistung für die dem Zahlungstitel entsprechende Rubrik verrechnet worden ist; und wenn der Wirthschaftsführer eine Mehrheit von Rechnungen führt, ob der in der vorliegenden Rechnung eingestellte Rechnungsposten auch wirklich in diese Rechnung gehört.

Wenn der Wirthschaftsführer die Zahlungsleistungen in allen diesen Beziehungen so vollzogen und verrechnet hat, wie es nach den zu Grunde liegenden Anweisungen hat geschehen sollen, so ist der Rechnungsposten in Bezug auf den Wirthschaftsführer als richtig anzuerkennen. Der Wirthschaftsführer ist verpflichtet, zu vollziehen

Digitized by Google

was der Wirthschaftsleiter anordnet, daher fallen auch die Unrichtigkeiten was immer für einer Art, welche in den Anweisungen selbst vorkommen, dem Wirthschaftsleiter allein zur Last, und sind somit nicht Gegenstand der Kassegebarungskontrole, sondern Gegenstand der Verwaltungskontrole.

§. 124.

Erforschung verschwiegener Gebarungen.

Zur Entdeckung im Rechnungszeitraume wirklich vollzogener, aber in der Rechnung verschwiegener Gebarungen dienen:

1. Die Inkontrirung, d. i. die Vergleichung im ursächlichen Zusammenhange stehender Rechnungsposten. Der Rechnungsprüfer hat bei jedem Ausgabsposten, welcher eine Empfangseinstellung in der nämlichen Rechnung oder in einer andern Rechnung des nämlichen oder eines anderen Wirthschaftsgliedes bedingt, zu untersuchen, ob diese Empfangseinstellung auch wirklich in der betreffenden Rechnung vorgenommen worden ist; und dies nicht blos bei den Rechnungsdurchführungen und bei den Verlagsgebarungen verschiedener Wirthschaftsglieder, sondern auch bei Geldausgaben auf Erwerbung von Sachen, welche in einer förmlichen Sachenrechnung oder doch im Inventare verrechnet werden, sowie bei Sachenausgaben gegen Geldleistungen oder gegen förmlich oder doch inventarisch verrechnete Sachenleistungen, und bei jedem entgeltlichen Ausscheiden eines Inventarspostens. Wenn der Rechnungsprüfer, dem eine solche Ausgabe vorkommt, und derjenige, welcher die Rechnung zu prüfen hat, in der die entsprechende Einnahme vorkommen soll, verschiedene Personen sind; so obliegt die Inkontrirung zunächst dem Ersteren, weil eher die Verschweigung einer Einnahme, als die Unterlassung einer Ausgabsverrechnung zu vermuthen ist; doch ist die Inkontrirung auch vom Letzteren nicht zu verabsäumen, wenn Jener zu lange damit zögern sollte. Der Vollzug der Inkontrirung ist bei den inkontrirten Posten in der Rechnung ersichtlich zu machen.

2. Die der Rechnung beigelegten Urkunden. Der Fall, daß der Rechnung Urkunden über vollzogene, aber nicht in Rechnung gestellte Gebarungen beiliegen, wird wohl bei absichtlichem Verschweigen kaum vorkommen, ist aber immerhin möglich, und kann bei irrthümlicher Unterlassung von Rechnungseinstellungen leicht eintreten. Ferner kann aus dem Inhalte von Urkunden, welche einer in die Rechnung auf-

Digitized by Google

genommenen Gebarung zum Belage dienen, die Nothwendigkeit der Einstellung eines zweiten Rechnungspostens hervorgehen, z. B. aus einer Besoldungsquittung der Abzug einer Taxe, einer Steuer, einer Darlehensrate u. dgl. ersichtlich sein; in solchen Fällen hat der Rechnungsprüfer zu untersuchen, ob jener zweite Rechnungsposten in der geeigneten Rechnung auch wirklich vorkommt.

3. Rückstandsausweise.

4. Besondere Einrichtungen, durch welche dem Rechnungsprüfer Bestätigungen — Quittungen, Zoll-Bolletten u. s. w. — zukommen, welche der Wirthschaftsführer über von ihm vollzogene Gebarungen ausgefertiget hat.

Zur Entdeckung der Unterlassung von Gebarungen, welche der Wirthschaftsführer im Laufe des Rechnungszeitraumes wirklich zu vollziehen verpflichtet war, sind zu benützen;

a) die vorausgegangenen Rechnungen mit den darüber gepflogenen Prüfungsverhandlungen, und

b) die titelmäßige Verrechnung, welche der Rechnungsprüfer selbst führt oder wo ihm diese nicht obliegt, die systematische Vormerkung über die angewiesenen Gebühren.

Bei dieser Untersuchung ist aber wohl zu beachten, daß nicht jeder Rückstand an einer Empfangs- oder Ausgabsgebühr auf die pflichtwidrige Unterlassung einer Gebarung hindeutet. Zu Recht bestehende, aber bis zum Ablaufe des Rechnungszeitraumes noch nicht fällig gewordene Gebühren, bleiben schon dieser letzteren Eigenschaft gemäß im Rückstande. Bei Rückständen an fälligen Gebühren aber ist zu unterscheiden, ob die Berichtigung vom Wirthschaftsführer allein abhing oder nicht. Im ersten Falle trifft denselben stets ein Verschulden, z. B. wenn er einen von ihm selbst zu leistenden Ersatz (die Fälligkeit des Betrages vorausgesetzt) nicht berichtiget, oder bei der Auszahlung einer Schuldigkeit an eine Partei den angeordneten Abzug einer fälligen Forderung an die nämliche Partei nicht macht, oder bei verspäteten Einzahlungen die allfälligen gesetz- oder vertragsmäßigen Verzugszinsen nicht einhebt u. dgl. Im zweiten Falle dagegen kann den Wirthschaftsführer ein Verschulden nur insoferne treffen, als ihm etwa die Mahnung der Parteien zur Einzahlung oder zur Behebung ihrer Gebühren obliegt, und er diese Mahnung oder im Falle von Hindernissen die Anzeige an die Wirthschaftsleitung unterläßt.

Digitized by Google

§. 125.

Prüfung der Rechnungsurkunden.

Die Prüfung der Rechnungsurkunden besteht in der Untersuchung der zu ihrer Beweiskraft erforderlichen Eigenschaften.

Damit eine Urkunde geeignet sei, einen Beweis, d. i. eine Ueberzeugung, die Gewißheit einer Kenntniß herzustellen, muß dieselbe echt und unverfälscht, giltig und glaubwürdig sein.

1. Echtheit und Unverfälschtheit.

Eine schriftliche Urkunde ist eine Schrift, welche zur Festhaltung und Mittheilung, sofort also auch, wo nothwendig zum Beweise einer Thatsache ausgefertiget wird. Der Inhalt der Urkunde ist eine Aussage des Ausstellers über eine bestimmte Thatsache. Mittels der Urkunde erscheint die Aussage von der Person getrennt, daher ist vor Allem die Gewißheit erforderlich, daß die Aussage wirklich von dem angeblichen Aussager, also die Urkunde wirklich von derjenigen Person herrühre, welche auf derselben als ihr Urheber angegeben ist, d. h. daß die Urkunde echt oder authentisch (von αυθεντης, Urheber) sei; ferner daß die echte Urkunde auch jetzt noch so beschaffen sei, wie sie von ihrem Urheber ausging, d. h. unverfälscht sei. Die unechte oder verfälschte Urkunde entbehrt der Beweiskraft, weil sie als ein Falsum nicht für die Aussage desjenigen gelten kann, der auf derselben als ihr Aussteller, als der Aussagende, angegeben ist.

Ueber die Echtheit der Rechnungsurkunden, welche von der Wirthschaftsleitung oder von anderen Wirthschaftsgliedern, oder von solchen Parteien ausgehen, welche in fortdauerndem Verkehre mit der Wirthschaft stehen, kommt nicht leicht ein Zweifel auf; da dem Rechnungsprüfer nicht nur die Schriftzüge dieser Urkunden oder ihrer Unterschriften genau bekannt sind, sondern hier auch die obwaltenden Umstände die Unterschiebung einer unechten Urkunde nicht lange verdecken ließen. In andern Fällen dienen behördliche Legalisirungen, Bestätigungen des Wirthschaftsleiters (sogenannte Koramisirungen), oder selbst bekannte Zeugenunterschriften zum Beweise der Echtheit einer Urkunde.

Damit über die Unverfälschtheit einer Urkunde keine Ungewißheit bestehe, darf in derselben nichts von einer anderen Hand, oder mit anderer Tinte, oder zwischen den Zeilen eingerückt, am Rande hinzugesetzt, durchstrichen, ausgelöscht, radirt, oder unleserlich gemacht

Digitized by Google

worden sein; es dürfen in der Urkunde keine auffallend auseinandergezogenen oder zusammengedrängten Zeilen, und keine verklebten Stellen vorkommen, ohne Unterschied, ob diese leer gelassen oder neuerlich beschrieben sind; die Urkunde darf keine den ursprünglichen Ansatz unlesbar machenden Ausbesserungen enthalten; Ausbesserungen oder Zusätze, welche den Sinn des ursprünglichen Ansatzes abändern, oder demselben einen neuen Inhalt hinzufügen, müssen vom Aussteller durch seine ausdrückliche Erklärung darüber und neuerliche Beifügung seiner Unterschrift anerkannt sein; endlich soll die Unterschrift des Ausstellers, und der allfälligen Zeugen vom Texte nicht ungewöhnlich weit entfernt sein.

2. Giltigkeit.

Die Urkunde muß giltig, d. h. so beschaffen sein, daß sie nach dem Gesetze wirklich als das gelten und wirksam werden kann, was sie vorstellen soll; was wieder von der Berechtigung und Befähigung des Ausstellers, von der äußern Form, und in gewisser Beziehung selbst von dem Inhalte abhängt. Da die Giltigkeit einer Urkunde die vom Gesetze geforderten Eigenschaften derselben betrifft, so muß sich die Beurtheilung der Giltigkeit überall nach den positiven Gesetzen des Staates richten; es kann daher hier nur auf die allgemeinsten Erfordernisse hingewiesen werden.

a) Der Aussteller der Urkunde muß zur Ausstellung derselben berechtiget und befähiget sein. Bei öffentlichen Urkunden liegt die Berechtigung und Befähigung des Ausstellers in der ämtlichen Stellung und Eigenschaft desselben, und in der Amtspflicht inner der Gränzen seines Amtes.

b) Die erste und wesentlichste Formalität einer Urkunde bezieht sich auf die Unterschrift des Ausstellers. Die Unterschrift muß jedenfalls so beschaffen sein, daß die Person des Ausstellers daraus erkannt werden kann. Nähere Bestimmungen, z. B. ob die Unterschrift vom Aussteller eigenhändig beigesetzt sein muß; in welchen Fällen die Firma den Namen vertritt; was zu beobachten ist, wenn der Aussteller die Urkunde zu unterschreiben nicht fähig ist u. s. f.; müssen aus den positiven Gesetzen des Staates entnommen werden. Dasselbe gilt in Bezug auf Schrift und Sprache, in welcher die Urkunde ausgefertiget ist.

c) Für manche Urkunden geben die Gesetze auf den Inhalt bezügliche Bestimmungen, deren Außerachtlassen der Urkunde die

Digitized by Google

Giltigkeit benimmt. Natürlich kann aber hier nicht von der Bestimmung des spezifischen Inhalts irgend einer Urkunde, sondern nur von dem Erfordernisse gewisser gegenständlicher Merkmale die Rede sein, z. B. daß (nach österr. Gesetzen a. b. G. B. §. 435) in Urkunden über die vertragsmäßige Erwerbung unbeweglicher Sachen die Sache, ihre Gränzen, der Titel der Erwerbung, der Ort und die Zeit des geschlossenen Geschäftes bestimmt anzumerken sind.

3. Glaubwürdigkeit.

Die Urkunde muß endlich auch ihrem Inhalte nach glaubwürdig sein, d. i. kein Gebrechen in sich tragen, welches einen Zweifel an der Wahrheit ihres Inhaltes begründen kann. Daher darf die Urkunde weder mit sich selbst, noch mit anderen mit ihr im Zusammenhange stehenden Urkunden, mit erwiesenen oder offenkundigen Thatsachen im Widerspruche stehen; auch darf die Urkunde nichts absolut oder relativ Unmögliches bestätigen, weil das Unmögliche nie wirklich sein kann. Damit nun eine an sich glaubwürdige Rechnungsurkunde — ihre Echtheit und Unverfälschtheit und ihre gesetzliche Giltigkeit vorausgesetzt — dem zugehörigen Rechnungsposten wirklich zum Beweise diene, muß sie die Beweisgründe (rationes probandi) für denselben enthalten, d. h. in derselben muß die bestätigte Thatsache so vollständig dargestellt sein, daß die Einerleiheit dieser Thatsache mit dem betreffenden Rechnungposten keinem Zweifel unterliegt.

Die Rechnungsurkunden sollen in der Regel in Urschrift (Original-Urkunden) vorliegen.

§. 126.

Formaler Vorgang bei der Rechnungsprüfung.

Während des Ganges des Prüfungsgeschäftes sind die der Prüfung unterzogenen Rechnungsposten und Urkunden sogleich als solche zu bezeichnen. Dies geschieht am einfachsten dadurch, daß in jeder geprüften Urkunde die zum Beweise des Rechnungspostens wesentlichen Merkmale, und in der Rechnung der Betrag eines jeden als richtig anerkannten Postens unterstrichen wird. Bei jedem Rechnungsposten, bei welchem sich in der Rechnung — unmittelbar oder vermöge der zugehörigen Urkunden — ein Mangel in den Rechnungsförmlichkeiten, ein Zweifel an der Wahrheit oder Richtigkeit des Postens, oder ein offenbares Gebrechen zeigt, ist der nach der Meinung des Rechnungs-

Digitized by Google

prüfers bestehende Fehler durch Beisetzung eines besonderen Zeichens ersichtlich zu machen. Wenn zur Rechnungsprüfung besondere Aemter, Kontrolsbehörden bestellt sind, so hat ein Beamter die alle einzelnen Posten aufgreifende erste Prüfung, die Zensur, vorzunehmen, die von ihm wahrgenommenen Anstände postenweise niederzuschreiben und diese sammt der geprüften Rechnung dem Vorsteher des Amtes, oder, wo dieses in mehrere Geschäftsabtheilungen zerfällt, dem Abtheilungsvorsteher (Departementsleiter) zur Beurtheilung und wiederholten Prüfung, Revision der beanständeten Posten, zu übergeben. Der Revident soll die sämmtlichen beanständeten Posten und die vom Zensuranten darüber niedergeschriebenen Bemerkungen einer sorgfältigen Prüfung unterziehen, und nebstdem auch einzelne vom Zensuranten nicht beanständete Rechnungsposten hervorheben und selbst prüfen. Alle vom Revidenten geprüften Posten sollen als solche von ihm erkennbar gemacht werden; und im Falle der Revident an den Bemerkungen des Zensuranten Abänderungen vornimmt, soll dies so geschehen, daß das vom Zensuranten Niedergeschriebene noch vollständig lesbar bleibt.

In der Rechnung selbst aber dürfen die angeblich unrichtigen Stellen vom Rechnungsprüfer in keinem Falle abgeändert werden (so auch: Feder, Hüffell, Malchus); denn die Rechnung ist selbst eine vom Rechnungsleger über seine Gebarungen ausgestellte Urkunde, und muß daher, wenn sie wider ihn zeugen soll, unverfälscht, d. i. so beschaffen sein, wie sie aus seinen Händen hervorgegangen war; diese Eigenschaft hätte sie nicht mehr, sobald darin vom Rechnungsprüfer Abänderungen vorgenommen worden wären. Dies hindert jedoch nicht, offenbare Schreibfehler, u. z. selbst in den Ziffersätzen dann zu berichtigen, wenn solche Fehler auf die Nachweisung der schließlich vorhandenen Vermögensbestandtheile in der Rechnung ohne Einfluß geblieben sind; doch soll die Verbesserung auch hier in der Art vorgenommen werden, daß ihr Herrühren vom Rechnungsprüfer deutlich erkennbar wird, und der ursprüngliche Ansatz des Rechnungslegers noch vollkommen lesbar bleibt. (Aehnlich: Wehrer.)

Digitized by Google

2. Abschnitt.

Der außergerichtliche Rechnungsprozeß.

Audiatur et altera pars.

§. 127.

Begriff.

Wie der Wirthschaftsführer zur Rechnungslage, so ist der Wirthschaftsherr zur Anerkennung der Rechnungsrichtigkeit oder zur Angabe der Forderungen verpflichtet, welche er aus der gelegten Rechnung an den Wirthschaftsführer stellen zu können sich berechtigt glaubt. Findet sich in der geprüften Rechnung keine Unrichtigkeit, so ist kein Anlaß zu irgend einer weiteren Verhandlung gegeben, und es erübrigt nur, dem Wirthschaftsführer die Bestätigung zu ertheilen, daß die gelegte Rechnung als richtig anerkannt wird. Wenn aber bei der Rechnungsprüfung Mängel wahrgenommen werden, so ist der Rechnungsleger jedenfalls darüber zu vernehmen, ehe über die denselben treffenden Folgen dieser Mängel abgesprochen, und insbesondere ehe derselbe zu einem allfälligen Schadenersatz verhalten werden kann. Dabei ist es zweckmäßig, daß die Einvernehmung vorerst im außergerichtlichen Wege geschehe, weil auch ein Irrthum von Seite des Rechnungsprüfers stattgefunden haben, oder der Wirthschaftsführer den Bestand des Mangels und vorkommenden Falles die Ersatzpflicht ohne richterlichen Spruch anerkennen, und den Ersatz zu leisten bereit sein kann. Die außergerichtliche Verhandlung über die angeblichen Mängel hat die Feststellung eines Rechtsanspruches zum Zwecke, nämlich entweder die Forderung eines Schadenersatzes, oder die Anerkennung der Rechnungsrichtigkeit, also die Lossprechung des Wirthschaftsführers von der weiteren Verantwortlichkeit über die von ihm vollzogenen Gebarungen. Daher ist es angezeigt, die für die Feststellung streitiger Rechte bestehenden Gesetze des Staates, nämlich die Prozeßgesetze überhaupt und jene des gerichtlichen Rechnungsprozesses insbesondere bei der außergerichtlichen Verhandlung über die Rechnungsmängel zum Vorbilde zu nehmen, und dann kann die Verhandlung ihrem Zwecke und ihrer Form gemäß der außergerichtliche Rechnungsprozeß genannt werden. Der Rechnungsleger ist zwar über alle bei der Rechnungsprüfung wahrgenommenen Unrichtigkeiten zu vernehmen, doch hindert

Digitized by Google

nichts, solche Mängel, aus welchen ihrer Beschaffenheit nach weder Forderungen an den Rechnungsleger noch Guthabungen desselben hervorgehen können, in der Form der gewöhnlichen Dienstschriften zum Austrage zu bringen, ohne diese Mängel in die Schriften des Rechnungsprozesses selbst aufzunehmen.

Die Durchführung des außergerichtlichen Rechnungsprozesses ist nach Zweck und Gegenstand dieser Verhandlung Pflicht und Recht des Rechnungsprüfers und daher von diesem allein und ohne Einflußnahme des Wirthschaftsleiters — von den Kontrolsbehörden des Staates ohne irgend eine Betheiligung der Administrativbehörden — zu beginnen, fortzusetzen und zu schließen, weil jede Einmengung von anderer Seite die Wirksamkeit der Kontrole nur schwächen kann.

§. 128.

Schriftenwechsel.

Der außergerichtliche Rechnungsprozeß begreift die vom Rechnungsprüfer schriftlich aufgenommenen Bemerkungen (Bemänglungen, Bedenken, Monita, Notate), die vom Rechnungsleger gegebenen Beantwortungen (Erläuterungen, Notaten-Beantwortungen) und die hierüber vom Rechnungsprüfer ausgefertigte Schlußschrift (Erledigung, Revisionsbescheid, Justifikationsbescheid, Sentenz). Die Anzahl der jedem der beiden Theile zugestandenen Satzschriften, und die Fristen zu ihrer Ausfertigung sind fest zu bestimmen, und ist die Verhandlung mit dem Wechsel jener Schriften, ohne eine weitere Schrift zuzulassen, zum Schlusse zu bringen.

In den Satzschriften des Rechnungsprüfers ist die betreffende Rechnung sammt dem von ihr umfaßten Zeitraume zu bezeichnen und sind die für die angeblichen Unrichtigkeiten verantwortlichen Rechnungsleger zu benennen. Hierauf sind die bei der Rechnungsprüfung entdeckten Unrichtigkeiten einzelweise so anzuführen, daß jede Beanständung einen Punkt, Artikel oder Paragraph der Satzschrift bildet; die Paragraphe sind zur Berufung auf dieselben zu nummeriren. In jedem Paragraphe ist der betreffende Rechnungsposten genau zu bezeichnen, und der Grund, aus welchem derselbe nicht als richtig anerkannt wird, klar und vollständig anzugeben. Die Ausdrucksweise soll der Amtshandlung angemessen sein; der Rechnungsprüfer hat die Pflicht, wo er eine Unrichtigkeit entdeckt zu haben glaubt, die Sache zu beleuchten, aber nicht die Person anzugreifen; er hat daher weder eine Rüge,

Digitized by Google

noch eine Beschuldigung auszusprechen, und insbesondere jeden Ausdruck zu vermeiden, der den verantwortlichen Personen Ungeschicklichkeit, Dienstesunkenntniß oder Dienstesvernachlässigung zum Vorwurfe macht oder gar dieselben der Unredlichkeit zeiht. Am Schlusse der Satzschrift ist die Frist anzugeben, in welcher die Beantwortung des Wirthschaftsführers eingebracht werden muß.

Die Satzschriften des Wirthschaftsführers haben sich an jene des Rechnungsprüfers genau anzuschließen, in ihnen ist jeder Paragraph der letzteren mit Berufung auf den Nummer desselben vollständig zu beantworten; dabei ist entweder die Richtigkeit der vom Rechnungsprüfer aufgestellten Behauptung ausdrücklich anzuerkennen, oder durch Anführung einleuchtender oder erwiesener Gegengründe zu entkräften; in der Satzschrift des Rechnungsprüfers geforderte Auskünfte oder Rechnungsbelege sind zugleich in oder mit der Beantwortung einzubringen, oder die dagegen obwaltenden Hindernisse anzuzeigen. Die Sprache ist auch hier der Amtshandlung angemessen zu halten, der Wirthschaftsführer soll die Schriften des Rechnungsprüfers als das Ergebniß der getreuen Pflichterfüllung des letzteren betrachten, nicht das Splitterrichten eines tadelfrohen Kritikers oder gar die Verfolgung eines persönlichen Gegners darin suchen.

Wenn jedem der beiden Theile zwei Satzschriften zugestanden sind, gleichsam die Anklage und die Einrede, und weiterhin die Replik und die Duplik, so sind in den beiden letzteren Schriften jene Paragraphe nicht mehr zu berühren, welche nach den beiden ersten Schriften bereits spruchreif erkannt worden sind.

Nach Feder soll höchstens eine dreimalige Beantwortung der Notaten zugelassen werden. Rühl dagegen meint: „hinsichtlich der Punkte, welche (durch die erste Erläuterung) nicht genügend aufgeklärt sind, werde das Verfahren so lange wiederholt, bis dieselben spruchreif sind."

§. 129.

Ersätze des Wirthschaftsführers.

Der Rechnungsprüfer hat nach den vom Rechnungsleger abgegebenen Erläuterungen zu beurtheilen, ob die in den Bemänglungen bezeichneten Unrichtigkeiten beseitiget oder ob und welche Verfügungen zur Herstellung der Ordnung noch erforderlich sind, und insbesondere ob ein Ersatzanspruch gegen den Rechnungsleger zu erheben ist, oder demselben etwa ein Guthaben gebührt.

Digitized by Google

Da der Wirthschaftsführer die Einnahmen und Ausgaben so zu vollziehen verpflichtet ist, wie dieselben vom Wirthschaftsleiter angeordnet worden sind: so kann nur aus den in der Rechnung als wirklich vollzogen dargestellten Einnahmen und Ausgaben, d. i. nur aus der Abstattungsverrechnung ein Ersatzanspruch gegen den Wirthschaftsführer abgeleitet werden. Jeder auf Grund der gelegten Rechnung erhobene Ersatzanspruch gegen den Wirthschaftsführer setzt einen dem anvertrauten Vermögen unter Verschulden des Wirthschaftsführers zugefügten Schaden voraus, daher kann auf eine Rechnungsunrichtigkeit nur dann ein Ersatzanspruch gestützt werden, wenn diese Unrichtigkeit einen dem Vermögen der Wirthschaft zugefügten Schaden erkennen und beweisen läßt.

Die Abstattungsverrechnung weiset einen der Wirthschaft zugefügten Schaden nach:

1. Wenn der Rechnungsleger für die Wirthschaft übernommene Vermögensbestandtheile gar nicht oder in einem geringeren Betrag in Empfang gestellt hat;

2. wenn Beträge als thatsächliche Leistungen in Ausgabe verrechnet sind, ohne daß eine solche Leistung stattfand, oder wenn mehr in Ausgabe verrechnet ist, als wirklich geleistet worden war, oder wenn eine Ausgabe in einem höheren Betrage geleistet und verrechnet wurde, als nach Maßgabe der zu Grunde liegenden Anweisung und mit Rücksicht auf den wahren Sachverhalt hätte geschehen sollen; oder wenn Ausgaben in der Rechnung vorkommen, über deren Vollzug der Rechnungsleger keine Beweismittel beibringen konnte;

3. wenn bei der Verrechnung der vorstellungsmäßigen Einnahmen und Ausgaben, der sogenannten Rechnungsdurchführungen, der vorstellungsmäßig, d. i. ohne wirkliche Leistung in Empfang verrechnete Betrag geringer ist, als der zugehörige vorstellungsmäßig in Ausgabe verrechnete Betrag;

4. wenn bei der Addition der Einnahmen eine geringere oder bei der Addition der Ausgaben eine größere Summe gezogen wurde, als die arithmetisch richtige; wenn bei der Uebertragung der Seitensummen ein Empfangsübertrag in einem geringeren, oder ein Ausgabsübertrag in einem größeren Betrage eingestellt wurde, als der zugehörige Fürtrag; wenn bei der Subtraktion der Ausgabssumme von der Einnahmssumme eine geringere Einnahms- oder eine größere Ausgabssumme, als die arithmetisch richtige, zur Restberechnung genommen, oder aus dem richtigen Minuend und Subtrahend ein

Digitized by Google

geringerer, als der arithmetisch richtige Rest ausgemittelt wurde, — und diese Fehler in den in der Rechnung ausgewiesenen schließlichen Vermögensbestand übergegangen sind; denn im entgegengesetzten Falle wären sie bloße wirkungslose Schreibfehler.

Der Wirthschaft ist in allen Fällen ein Schaden wirklich zugefügt worden, wenn der in der Rechnung unrichtigerweise zu gering ausgewiesene schließliche Bestand mit dem in den Vermögensbehältern wirklich erliegenden Bestande laut der Skontrirungsbefunde (§§. 117 und 139) im Einklange steht; und diese Uebereinstimmung beweiset, daß der Wirthschaft so viel vorenthalten oder entzogen worden ist, als um wie viel der schließliche Bestand in der Rechnung zu gering erscheint.

5. Wenn ein eingehobener Betrag zwar in Empfang verrechnet ist, aber zu einer späteren Zeit, als die Leistung erwiesenermaßen wirklich erfolgt war, oder wenn eine fällig gewordene Forderung der Wirthschaft vom Rechnungsleger aus Verschulden nicht eingehoben worden ist, dann bei einer verfrühten Ausgabsverrechnung, d. i. wenn der Rechnungsleger einen Betrag der Zeit nach früher in Ausgabe stellt, als die Leistung wirklich stattfand, oder wenn er die Leistung eher vollzieht und verrechnet, als die Schuld der Wirthschaft fällig, und er zum Vollzuge ermächtigt war; ferner wenn der Rechnungsleger eine Ausgabe vollzieht, zu welcher er überhaupt nicht ermächtigt war, die Ausgabe aber mit den Vollzugsdokumenten belegt; endlich wenn eine Ausgabe ohne die allgemeinen oder für den einzelnen Fall besonders vorgezeichneten Rechtsvorsichten geleistet worden ist: hat der Rechnungsprüfer zu untersuchen, ob der Wirthschaft aus diesen Unrichtigkeiten auch wirklich und erweislich ein Schaden entstanden ist, da nur in diesem Falle dem Wirthschaftsführer eine Ersatzpflicht aufgelastet werden kann.

Wenn der Wirthschaftsführer eine systematische Rechnung und nebst derselben zugleich die Tagebücher zur Prüfung vorlegt, so können die Unrichtigkeiten der Abstattungsverrechnung in diesen oder in jener oder in beiden zugleich vorkommen; die allfälligen Ersatzansprüche können aber natürlich nur auf eine der beiden Rechnungen gestützt werden, und es ist dies die Tagebuchsverrechnung, weil nur diese die Aussage des Wirthschaftsführers enthält, wie groß der seinen Händen anvertraute Vermögensbestand in jedem Momente des ganzen Rechnungszeitraumes gewesen sei, und die Wahrheit dieser Aussage nicht blos formal auf die Eigenschaft der Rechnung als vom Rechnungsleger selbst ausgestellte Urkunde gestützt, sondern mit Zuhilfenahme der Skontrirungen auch thatsächlich erwiesen werden kann. Hieraus folgt aber, daß dann alle Unrichtigkeiten der systematischen Rechnung nur als Formgebrechen zu betrachten sind, welche nie eine Ersatzforderung begründen können.

Digitized by Google

Wo aber der Wirthschaftsführer nur eine systematische Rechnung allein zur Prüfung vorlegt, dort muß eine allfällige Ersatzforderung allerdings auf diese Rechnung gestützt werden, und der Spruch des Rechnungsprüfers hat hier, weil aus der Rechnung, also aus einer vom Rechnungsleger selbst ausgestellten Urkunde wider ihn abgeleitet, immer noch die gesetzliche, formale Wahrheit für sich.

§. 130.

Guthabungen des Wirthschaftsführers.

Die Guthabung des Wirthschaftsführers ist eine Forderung an die Wirthschaft aus einer Rechnungsunrichtigkeit. Jede solche Forderung des Wirthschaftsführers an die Wirthschaft setzt eine Leistung des ersteren an die letztere voraus, daher kann aus einer Rechnungsunrichtigkeit ein Guthaben des Wirthschaftsführers nur dann abgeleitet werden, wenn diese Unrichtigkeit erkennen und beweisen läßt, daß der Rechnungsleger aus seinem Eigenen eine Zahlung an die Wirthschaft geleistet hat, ohne daß der letzteren ein Recht darauf zustand. Die Guthabungen gründen sich somit auf die Zahlung einer Nichtschuld, und folglich muß, wenn auf eine Guthabung des Rechnungslegers erkannt werden soll, gewiß sein, daß derselbe an die Wirthschaft eine Zahlung geleistet, also Vermögensbestandtheile — Geld oder Sachen — in die Vermögensbehälter der Wirthschaft erlegt habe, um dadurch seine vermeintliche Schuld an die Wirthschaft zu tilgen, und daß diese Schuld in der That nicht bestand, die Wirthschaft daher kein Recht auf die Leistung hat.

Hiernach kann sich eine Guthabung des Rechnungslegers nur aus der Abstattungsverrechnung ergeben; und es ist dies der Fall:

1. wenn ein Betrag als thatsächliche Einnahme verrechnet ist, der in der That nicht eingehoben worden war;

2. wenn ein Betrag wirklich und rechtmäßig hinausgezahlt, in der Rechnung aber nicht beausgabt worden ist;

3. wenn bei Rechnungsdurchführungen der vorstellungsmäßige Einnahmsbetrag größer als der zugehörige vorstellungsmäßige Ausgabsbetrag ist; und

4. wenn Fehler in der arithmetischen Zusammenfassung der Abstattungen vorkommen, welche den Betrag der schließlichen Bestände erhöhen, und diese Unrichtigkeiten in den in der Rechnung ausgewiesenen schließlichen Bestand übergegangen sind.

Dabei ist aber nie außer Achtung zu lassen, daß das Erkenntniß auf die Guthabung immer auf der Zahlung einer Nichtschuld

Digitized by Google

beruhen, also erwiesen sein müsse, daß der Betrag der erwähnten Rechnungsunrichtigkeiten vom Rechnungsleger aus Eigenem in die Vermögensbehälter erlegt worden sei. Fände sich z. B. ein Empfangsposten der Rechnung im Betrage von 120 fl. mit einem Gegenscheine der Partei über 100 fl. belegt, so wäre doch auf die Guthabung erst dann zu erkennen, wenn der Rechnungsleger nachzuweisen vermag, daß er die mehr beeinnahmten 20 fl. aus Eigenem in die Kasse zugelegt hat; wozu ihm die Ausweise über die periodischen eigenen Skontrirungen (§. 117) dienen. Hatte der Rechnungsleger nämlich wirklich nur 100 fl. erhalten, so müßte sich bei der nächsten, auf die irrige Beeinnahmung von 120 fl. gefolgten Skontrirung ein Abgang von 20 fl. gezeigt haben; war dies wirklich der Fall, und hat der Rechnungsleger sofort den Abgang ersetzt, und beides, wie er soll, in der Vormerkung über seine eigenen Skontrirungen ersichtlich gemacht; so ist hierdurch sein Anspruch auf die Guthabung gerechtfertiget, weil der Abgang nur ein scheinbarer war, und der Rechnungsleger somit die Zahlung einer Nichtschuld geleistet hat. — Eben so verursachen alle unter 2, 3 und 4 erwähnten Rechnungsunrichtigkeiten den Schein von Kassendefekten oder Sachenabgängen, und es kommt auch hier für das Erkenntniß auf die Guthabung überall auf den Beweis an, daß der scheinbare Abgang vom Rechnungsleger ersetzt worden sei. Uebrigens ist besonders in den Fällen 1 und 2 desto größere Vorsicht anzuwenden, je unwahrscheinlicher es ist, daß Unrichtigkeiten dieser Art auf einem bloßen Versehen beruhen.

„Eine Ueberzahlung (Guthaben) des Rechnungslegers kann dann entstehen, wenn er beim Kassesturz einen Abgang findet und diesen aus eigenen Mitteln ersetzt hat, bei der Rechnungsrevision aber entdeckt wird, daß jener Abgang nur auf einem vom Kassier zu seinem Nachtheile begangenen Irrthume beruhet.“ Ludwig.

§. 131.

Schlußschrift des außergerichtlichen Rechnungsprozesses.

Die Schlußschrift — Erledigung — des außergerichtlichen Rechnungsprozesses ist das Urtheil des Rechnungsprüfers über Schuld (Ersatzpflicht) und Forderung (Guthaben) des Wirthschaftsführers aus der gelegten Rechnung. In der Schlußschrift ist — wie in den Bemänglungen (§. 128) — die Rechnung sammt dem Zeitraume, den sie umfaßt, und der verantwortliche Wirthschaftsführer zu bezeichnen. Bei periodischen Rechnungen ist dieser Zeitraum das Rechnungsjahr, und zwar selbst dann, wenn die Rechnungslegung mittels monatlicher

Digitized by Google

Tagebücher geschah, und demnach, um die Prüfungsverhandlungen so rasch als möglich auf die Verrechnung folgen zu lassen, die Satzschriften über die Unrichtigkeiten der einzelnen monatlichen Tagebücher gewechselt worden wären; denn das Endurtheil über die Rechnung soll doch die ganze Rechnung umfassen, die für die einzelnen Monate vorgelegten Tagebücher sind aber nur Abschnitte, nur die zusammengehörigen Theile des einen durch das ganze Rechnungsjahr fortlaufenden Tagebuches (§. 16). — Wenn aber bei der Prüfung eines Tagebuches Unrichtigkeiten wahrgenommen werden, welche gegen den Wirthschaftsführer Ersatzansprüche begründen, deren Betrag durch die Kaution desselben nicht gedeckt ist; oder Unrichtigkeiten, welche den Verdacht eines Betruges oder eines anderen Verbrechens begründen: so hat der Rechnungsprüfer diese Unrichtigkeiten, ohne den Zeitpunkt der Schlußschrift abzuwarten, der Wirthschaftsleitung — der Administrativbehörde — anzuzeigen, damit diese im ersten Falle die erforderliche Sicherstellung, in letzterem Falle die Untersuchung im Disziplinarwege und eventuell im gerichtlichen Wege veranlassen könne.

„Sobald die Rechnungsrevision nicht mehr die Rechtlichkeit des Kassebeamten präsumiren kann, weil sich gegründeter Verdacht eines Betruges ergeben hat, muß sie zurücktreten und die Verfolgung des betreffenden Gegenstandes der administrativen Behörde überlassen." Rühl.

Den gegenständlichen Inhalt der Schlußschrift bilden die Endsprüche über die einzelnen Paragraphe der Satzschriften:

1. Die in einem Bemänglungs-Paragraphe behauptete Unrichtigkeit ist bereits vollständig beseitiget; — jeder solche Paragraph ist mit kurzer Angabe des Grundes ausdrücklich als behoben zu erklären.

2. Aus einem Paragraphe ergibt sich ein Ersatzanspruch gegen den Wirthschaftsführer oder eine Guthabung desselben; — bei jedem Erkenntnisse auf eine Ersatzforderung gegen oder auf eine Guthabung für den Wirthschaftsführer ist der Grund des Spruches kurz und bestimmt anzugeben.

3. Wenn die in einem Paragraphe behandelte Unrichtigkeit das Aufkommen einer Ersatzforderung gegen den Wirthschaftsführer möglich oder sogar wahrscheinlich macht, aber die Beweismittel für den rechtsgiltigen Bestand einer solchen Forderung noch nicht vorliegen, oder wenn der Rechnungsprüfer durch die Prozeßverhandlung überhaupt noch nicht dahin gelangt ist, über den Bestand oder Nichtbestand der Forderung ein begründetes Urtheil zu fällen; so ist der Paragraph in der Schlußschrift als einer weiteren Verhandlung vorbehalten zu

Digitized by Google

erklären. Zugleich aber ist der Sachverhalt dem Wirthschaftsleiter bekannt zu geben, damit dieser zu der nach Umständen erforderlichen Einwirkung auf den Rechnungsleger schreiten könne.

4. Die Paragraphe, aus welchen Hinauszahlungen an Parteien hervorgehen, sind als aus der Schlußschrift ausgeschieden zu erklären, zugleich aber dem Wirthschaftsleiter bekannt zu geben, damit dieser die entsprechenden Zahlungsanweisungen an den Wirthschaftsführer erlasse.

5. Bemänglungen über Unrichtigkeiten, welche ihrer Beschaffenheit nach weder Ersätze noch Guthabungen des Rechnungslegers begründen können, sind, wenn solche überhaupt in die Satzschriften des Rechnungsprozesses aufgenommen wurden (vgl. §. 127), in der Schlußschrift als vom Rechnungsprozesse ausgeschieden zu erklären; und sind dem Rechnungsleger die erforderlichen Weisungen im gewöhnlichen Dienstwege zu ertheilen.

6. Wo besondere Gesetze oder Vorschriften über die gegen die Schlußschrift zulässigen Berufungen und über die Folgen bestehen, welche aus dem nicht rechtzeitigen Anbringen dieser Berufungen erwachsen, ist am Ende der Schlußschrift darauf hinzuweisen.

Der Inbegriff aller den Kontrolsbehörden bezüglich der Rechnungsprüfung obliegenden Amtshandlungen wird oft in die eigentliche Rechnungsrevision und in die Justifikation unterschieden, und unter der Revision die Prüfung der Rechnung sammt den daraus hervorgehenden Bemänglungen und Erläuterungen; unter der Justifikation aber die Entscheidung über die in den Bemänglungen und Erläuterungen behandelten Rechnungsunrichtigkeiten, also die Feststellung der Schlußschrift über die Revisionsverhandlungen verstanden. — Die Prüfung einer Rechnung, die Zensur wird von einem einzelnen Kontrolsbeamten vorgenommen, und von eben diesem Beamten werden die Bemänglungen verfaßt. Die Arbeit des Zensuranten wird von dem Vorsteher der Kontrolsbehörde oder von dem Vorsteher einer Abtheilung dieser Behörde geprüft (§. 126). Die Geschäftsbehandlung ist bis dahin nothwendig eine bureaukratische. Die Justifikation dagegen wird von mehreren Fachautoren, — so schon von Wiedeburg, unter den Neueren von Hüffell, Rühl — als Obliegenheit eines Kollegiums erklärt, es wird für die Justifikation die kollegialische oder Gremialbehandlung verlangt. „Bei der Entscheidung über die Ergebnisse der Rechnungsprüfung müssen sowohl die vom Rechnungsprüfer zur Sprache gebrachten Umstände als auch die vom Kassebeamten darüber gegebenen Erklärungen, und zwar beide gleichmäßig erwogen werden; der revidirende Beamte würde aber zugleich als Richter und als Partei erscheinen, wenn demselben auch die Befugniß zur Entscheidung zuerkannt werden sollte. Daher soll dem revidirenden Beamten neben der Rechnungsprüfung zwar auch der Antrag in Bezug auf die Entscheidung über die Ergebnisse dieser Prüfung (der Entwurf der Schlußschrift) zustehen, die Entscheidung selbst aber besonders bestellten Mitgliedern der Revisionsbehörde übertragen sein; und es erscheint dies auch zweckmäßig, weil die Gerechtigkeit der Entscheidung um so gewisser allgemeine Anerkennung findet, wenn dieselbe nicht von

Digitized by Google

der Ansicht eines Einzelnen abhängt, sondern Sache eines Kollegiums ist." Rühl. Auch Geret verlangt: „Die Rechnungsbescheide, Sentenzen sollen immer von einer anderen Person gegeben werden, nicht von derjenigen, welche die Notaten verfaßte, denn sonst wäre diese gleichsam Kläger und Richter zugleich." — So wenig gegen die angeführten Gründe an sich eine Einwendung zu erheben ist, so ist doch die kollegialische Behandlung — die Entscheidung durch das Rathsgremium der Kontrolsbehörde — über die den Kassebeamten betreffenden Rechnungsunrichtigkeiten ein im Verhältnisse zu diesen Unrichtigkeiten viel zu großer Kontrols-Apparat. Der Kassebeamte hat nur die Anweisungen des Wirthschaftsleiters zu vollziehen. Das Urtheil, ob der Kassebeamte eine Anweisung nicht, oder nicht ihrem Inhalte entsprechend vollzogen hat, und ob dadurch für die Wirthschaft ein nachweisbarer Schaden entstanden ist, geht einfach aus der Vergleichung der verrechneten Thatsache mit der Anweisung und mit den Abstattungsdokumenten hervor; ein Zweifel wird hier insbesondere bei unabsichtlichen Rechnungsunrichtigkeiten selten vorkommen; absichtliche der Wirthschaft zum Schaden gereichende Unrichtigkeiten sind aber im Disziplinar- und eventuell im gerichtlichen Wege zu verfolgen, werden also vom Rechnungsprüfer nach Maßgabe des vom kompetenten Richter erfolgten Urtheiles in die Schlußschrift aufgenommen, oder falls dieses Urtheil noch nicht erfolgt ist, als einer weiteren Verhandlung vorbehalten erklärt. Ferner ist zu erwägen, daß dem Rechnungsprüfer nicht zusteht, zwischen erheblichen und nicht erheblichen Gegenständen zu unterscheiden, daß er vielmehr alle, auch die geringsten Mängel hervorheben soll. (Hüffell.) Nun bilden aber die Unrichtigkeiten von minderer Bedeutung die weitaus überwiegende Mehrzahl; und über alle diese Unrichtigkeiten ist schließlich zu entscheiden. Es müßte demnach jede einzelne solche Unrichtigkeit im Rathsgremium von einem Referenten vorgetragen, von den Mitgliedern des Kollegiums berathen, und vom Vorsitzenden zur Abstimmung gebracht werden, worauf die Schlußschrift den Gremial-Entscheidungen gemäß zu verfassen wäre. Wer mit der Zensur der Rechnungen der Staatskassen nur einigermaßen vertraut ist, wird sich hiernach kaum der Wahrnehmung verschließen können, daß die kollegialische Behandlung der den Kassebeamten zur Last gehenden Unrichtigkeiten wirklich zu ihrem Gegenstande nicht im Verhältnisse steht.

Der Schlußschrift soll, damit die Prüfungsverhandlung ihren Zweck erreiche, gesetzliche Geltung zuerkannt, sie soll als ein gegen den Wirthschaftsführer nöthigenfalls gerichtlich vollziehbares Urtheil erklärt, es soll derselben Rechtskraft beigelegt werden. Natürlich kann aber der Schlußschrift die Rechtskraft nicht unmittelbar durch ihre Ausfertigung gegeben sein, da diese Schrift das eigene Urtheil der Kontrolsbehörde über die von ihr selbst erhobenen Bedenken gegen die Richtigkeit der Rechnung ausspricht; vielmehr kann die Rechtskraft der Erledigung nur durch die Unterlassung der Anfechtung von Seite des Rechnungslegers begründet werden. Daher sind gesetzliche Bestimmungen darüber nothwendig, bei welchen Organen und auf welche Art der Rechnungsleger gegen die Erledigung seine Berufungen einbringen, rekurriren könne, und ist erforderlich, die Rekursfrist d. i. Zeit festzusetzen, nach deren Ablauf das Recht zur Berufung erlischt und die Erledigung in Rechtskraft tritt. — In Oesterreich ist den Rechnungslegern der ordentliche Rechtsweg gegen die Rechnungserledigungen (jetzt Ersatzverordnungen) schon durch das Patent vom 16. Jänner 1786 ausdrücklich zugestanden worden.

Digitized by Google

§. 132.

Entlastungsurkunde.

Nachdem eine Rechnung (das Tagebuch für das ganze Rechnungsjahr, wenn die Tagebücher zur Prüfung vorgelegt werden) geprüft und entweder vollkommen richtig gefunden, oder die Unrichtigkeiten in Folge der Prüfungsverhandlungen beseitiget, oder durch Ersatzleistungen in ihrer Wirkung aufgehoben worden sind, hat der Wirthschaftsherr die Pflicht, dem Rechnungsleger hierüber das Zeugniß zu ertheilen, und denselben von der weiteren Verantwortung über die verrechneten Gebarungen loszusprechen. Diese Lossprechung kann entweder zugleich in der Schlußschrift des außergerichtlichen Rechnungsprozesses gegeben, oder es kann dem Rechnungsleger eine abgesonderte Entlastungsurkunde (Absolutorium, Quittung, Decharge) ertheilt werden. Die mit der Schlußschrift vereinigte Lossprechung ist in jenen Fällen, in welchen die Schlußschrift zugleich auf Ersatzforderungen gegen den Rechnungsleger erkennet, oder einzelne Paragraphe vom Rechnungsprozesse ausscheidet, eben hierdurch nur eine bedingte. Wo abgesonderte Entlastungsurkunden eingeführt sind, sollen diese dem Rechnungsleger die Lossprechung unbedingt ertheilen; aber natürlich kann der Rechnungsleger die Ertheilung einer solchen unbedingten Entlastungsurkunde nicht jedesmal sogleich nach Beendigung der Prüfungsverhandlung, sondern stets erst dann ansprechen, wenn er die etwa gegen ihn erkannten Ersätze geleistet hat, oder von denselben im Rechtswege (wo ihm dieser offen steht) oder durch die Nachsicht des Wirthschaftsherrn befreit worden ist; und, falls in der Schlußschrift einzelne Bemänglungs-Paragraphe einer weiteren Verhandlung vorbehalten wurden (§. 131 Pkt. 3), auch diese Verhandlungen vollständig beendet sind.

Die Wirkung der ertheilten Lossprechung besteht darin, daß der Rechnungsleger über die Gebarungen des betreffenden Rechnungszeitraumes nicht mehr zur Verantwortung gezogen, und ihm die etwa bestellte Kaution jener Gebarungen wegen nicht weiterhin zurückbehalten werden darf. In wie weit aber selbst nach Ertheilung einer unbedingten Entlastungsurkunde noch eine nachträgliche Verantwortung in bestimmten Fällen eintreten kann, ist nach den positiven Landesgesetzen zu beurtheilen.

Nach österreichischem Rechte kann bei Vormundschaftsrechnungen, wenn in der Rechnung etwas vergessen worden oder sonst was immer für ein Verstoß unterlaufen ist, dieses weder dem Vormunde noch dem Minderjährigen zum Nachtheile

Digitized by Google

gereichen; auch spricht die Entlastungsurkunde den Vormund von der Verbindlichkeit einer später entdeckten arglistigen Handlung nicht frei.[1]) Diese Bestimmungen gelten eben so für die Curatelsrechnungen[2]), und wurden (durch die a. h. Entschließung vom 26. Jänner 1830) auch auf alle Rechnungen ausgedehnt, welche an öffentliche Behörden über öffentliche Gelder gelegt werden. Endlich erlischt jede Entschädigungsklage, wenn der Schade aus einem Verbrechen entstanden ist, — also beim Zutreffen dieser Bedingung auch die Klage aus der gelegten Rechnung — nur nach dreißig Jahren.[3])

---

3. Abschnitt.

Die Skontrirung.

§. 133.

Zweck der Skontrirungen.

Die Untersuchung des Standes des in einem bestimmten Zeitpunkte in den Händen des Wirthschaftsführers befindlichen Vermögens, die Skontrirung (Visitation, Kassesturz) muß, damit sie eine Kontrole gegen den Wirthschaftsführer gewähre, jedenfalls von einem demselben übergeordneten Organe, bei der Staatsverwaltung von einer Behörde vorgenommen werden; und wir nennen solche Skontrirungen hiernach behördliche zum Unterschiede von den periodischen eigenen Skontrirungen (§. 117) des Wirthschaftsführers, welche lediglich zur Unterstützung der Ordnung im Dienste des Wirthschaftsführers selbst dienen, und bei welchen daher die Mitwirkung eines übergeordneten Organes wenigstens nicht erforderlich ist.

Der Zweck jeder einzelnen behördlichen Skontrirung ist — wie bei den periodischen eigenen Skontrirungen des Wirthschaftsführers selbst — die Erforschung, ob die Vermögensbestände, welche im Zeitpunkte der Skontrirung nach Maßgabe der bis dahin vollzogenen Gebarungen bei der Wirthschaft vorhanden sein sollen, auch wirklich vorhanden sind. Der Zweck der Gesammtheit der zur Kontrole gegen den Wirthschaftsführer vorgenommenen Skontrirungen aber ist, dahin zu wirken,

---

[1]) A. b. G. B. §§. 242 u. 262.
[2]) A. b. G. B. §. 282.
[3]) A. b. G. B. §. 1489.

Digitized by Google

daß die Vermögensbestände, welche bei der Wirthschaft nach Maßgabe ihrer Gebarungen vorhanden sein sollen, in jedem Zeitpunkte während der ganzen Dauer der Wirthschaftsführung wirklich vorhanden seien. Um diesen letzteren Zweck zu erreichen, müssen die Skontrirungen öfter im Laufe des Rechnungsjahres zu unbestimmten Zeiten und für den Wirthschaftsführer unvermuthet vorgenommen werden. Diese unvermutheten Skontrirungen werden blos des Kontrolszweckes wegen ohne alle äußere Veranlassung vorgenommen, außer in dem Falle, als der Verdacht einer unredlichen oder unordentlichen Gebarung des Wirthschaftsführers rege wird; in diesem Falle gebietet das Interesse des Wirthschaftsherrn, die Skontrirung sogleich und mit eindringender Aufmerksamkeit vorzunehmen, und es ist hier die Vornahme zweier oder mehrerer Skontrirungen in rascher Aufeinanderfolge nach kurzen Zwischenräumen besonders angezeigt.

Durch das Eintreten solcher Ereignisse, welche die Kenntnißnahme der Vermögensbestände durch unmittelbare Anschauung erforderlich machen, werden behördliche Skontrirungen veranlaßt, auf deren Vornahme der Wirthschaftsführer vorbereitet ist; als

a) wenn in der Person eines verantwortlichen Wirthschaftsführers ein dauernder oder ein zeitweiliger Wechsel eintritt,

b) wenn durch zufällige Ereignisse, z. B. durch Brand, durch Diebstahl, durch Elementar-Ereignisse u. s. f. Beschädigungen des Vermögens herbeigeführt worden sind.

Die Skontrirung kann, da sie ihrem Zwecke nach nur gegen den Wirthschaftsführer gerichtet ist, nicht nur vom Wirthschaftsherrn, sondern auch vom Wirthschaftsleiter oder von einem Bevollmächtigten des einen oder des anderen, oder von einem Kontrolsorgane vorgenommen werden; doch muß der Skontrirende jedenfalls vom Wirthschaftsführer unabhängig, an der Wirthschaftsführung im engeren Sinne gänzlich unbetheiligt, und mit der zu untersuchenden Wirthschaft und ihrer Verrechnung hinlänglich vertraut sein. Auch der Wirthschaftsführer selbst hat bei der Skontrirung mitzuwirken, weil sein Interesse dabei ebenfalls betheiliget ist.

„Alle Handlungen der Skontrirungen müssen in Gegenwart des Kassebeamten stattfinden, damit dieser stets Gelegenheit hat, seine Interessen zu wahren." Rühl.

Bei der Staatsverwaltung fällt die Skontrirung als Kontrolsmittel sachgemäß in den Geschäftsbereich der Kontrolsbehörden, ist aber gleichwohl oft durch die positiven Vorschriften als Obliegenheit der Administrativbehörden erklärt.

Die unvermutheten behördlichen Skontrirungen sind bei den Staatsverwaltungen schon sehr lange eingeführt. Nach Wiedeburg enthält eine Instruktion vom

Digitized by Google

J. 1764 für die Sachsen-Weimar'schen Rechnungsbeamten den Satz: „Die Rechnungsbücher sind in guter Ordnung zu halten, damit man den richtigen Bestand zu jeder Zeit ersehen könne, da wir diesfalls unvermuthete Revisionen durch unsere fürstliche Kammer anstellen zu lassen gemeint sind." — In Preußen war bereits durch ein Edikt vom J. 1769 angeordnet, daß die Kassen auch zum öfteren unvermuthet visitirt werden sollen. Wöhner. — In Oesterreich wurde für die Vornahme der bereits früher eingeführten Kasse-Untersuchungen eine allgemeine Skontrirungs-Instruktion zuerst im J. 1793 ertheilt.

In der Literatur fanden aber die unvermutheten Skontrirungen vormals wenig Beachtung und zum Theile eine ungünstige Beurtheilung. Wiedeburg (1773) und Jung (1786) machen von solchen Skontrirungen gar keine Erwähnung, obwohl der erstere die oben bezogene Sachsen-Weimar'sche Rechnungs-Instruktion anführt; Rebmann (1790), Hornberger, Eschenmayer (1807), und noch Feder und Hoffmann (1820) meinen, unvermuthete Skontrirungen seien nur vorzunehmen, wenn der Wirthschaftsführer einer unredlichen Gebarung verdächtig ist; und der zuletzt Genannte erklärt ausdrücklich: „Eine Kasse-Visitation erfordert wohlerwogene und hinlänglich befundene Gründe, da bei einer solchen Vornahme immer die Ehre eines Verrechners mit versiret." Dagegen bemerkt Rühl sehr richtig: „Da die unvermutheten Skontrirungen allgemeine durch die eigenthümliche Natur des Kassedienstes gebotene Verwaltungsmaßregeln sind, so bedarf die Anordnung einer Kasse-Visitation keiner besonderen Veranlassung, und es kann somit auch ihre Anordnung weder von Seite des zu visitirenden Beamten noch vom Publikum als ein Zeichen des Mißtrauens angesehen werden."

§. 134.

Eröffnung der Skontrirung.

Die unvermuthete Skontrirung ist von dem damit Beauftragten, wenn sich die zu untersuchende Wirthschaft an seinem Standorte befindet, stets sogleich nach erhaltenem Auftrage vorzunehmen.

Wenn aber die zu untersuchende Wirthschaft außer dem Standorte des Skontrirenden liegt, so soll derselbe seinen Abgang dahin so einrichten, daß er daselbst früh genug eintreffe, um die Untersuchung am Tage des Eintreffens wenigstens noch beginnen, wenn schon nicht auch vollenden zu können; auch hat er zu sorgen, daß seine Ankunft nicht ehevor bekannt werde. Der Skontrirende hat zur Vornahme der Skontrirung —

a) den schriftlichen Auftrag dazu

b) die Vorschrift über den Vorgang bei der Skontrirung, wo eine solche Vorschrift besteht, und

c) bei Wirthschaften, an welche Abfuhren von anderen Wirthschaftsgliedern geleistet werden, die Anzeigen über die dahin wirklich geleisteten Abfuhren (§. 119 Pkt. 1) mitzubringen.

Digitized by Google

Beim Eintritte in die Amtslokalitäten der Wirthschaft hat der Skontrirende den verantwortlichen Wirthschaftsführern den Zweck seines Erscheinens unter Vorweisung des dazu erhaltenen Auftrages bekannt zu geben, sich sofort alle zur Aufbewahrung der Vermögensbestände bestimmten Räume und Behältnisse, falls sie ihm nicht ohnehin bekannt wären, bezeichnen und dieselben sperren zu lassen. Die Sperre ist in der Art vorzunehmen, daß die Vermögensbehälter weder dem Skontrirenden und seinem allfälligen Hilfspersonale noch den Wirthschaftsführern einseitig zugänglich sind. Bei einfacher Sperre ist der Schlüssel in ein Packet zu bringen, welches mit dem Siegel des Kommissärs und mit dem Siegel des Kassebeamten zu versiegeln, und vom Kommissär zu übernehmen ist. Bei Behältern unter mehrfacher Sperre ist in der Regel eine Versieglung nicht erforderlich; nach dem Verschlusse übernimmt einer der Wirthschaftsführer den einen, u. z. denjenigen Schlüssel, welcher ihm für beständig anvertraut ist, den anderen der Skontrirende, z. B. bei einer Kasse der Kassier seinen, und der Skontrirende des Kontrolors Schlüssel. Befindet sich bei einer Kasse eine größere Anzahl von Geldbehältnissen, so können in einen unter Doppelsperre stehenden Geldbehälter die Schlüssel aller übrigen hinterlegt werden, und sind nur die Schlüssel dieses einen Geldbehälters wie vorhin zu vertheilen. Die Vertheilung der Schlüssel beruht auf dem Grundsatze, daß Niemand, dem ein Gesperre anvertraut ist, einen Schlüssel zum andern Gesperre jemals auch nur auf die kürzeste Zeit in die Hände bekommen soll. (§. 116 Pkt. 4.)

Die Skontrirung will erforschen, ob die Vermögensbestände wirklich vorhanden sind, welche nach Maßgabe der vorgekommenen Gebarungen eben vorhanden sein sollen. Das, was vorhanden sein soll, kürzer das Bestands-Soll, muß aus den Rechnungen entnommen werden, welche die vorgekommenen Gebarungen enthalten. Damit nun mit diesem Bestands-Soll der wirkliche Bestand, die beiderseitige Richtigkeit vorausgesetzt, übereinstimmen könne, muß einerseits jede bereits vollzogene Gebarung auch in der Rechnung eingestellt, und andererseits jede in der Rechnung eingestellte Gebarung auch bereits vollzogen worden sein; daher muß, wenn das eine oder das andere nicht der Fall wäre, vorerst die entsprechende Berichtigung vorgenommen werden, ehe zur eigentlichen Skontrirung geschritten wird. — Ueber die vollzogenen, aber noch nicht in Rechnung gestellten Gebarungen sind die Urkunden vorzuweisen, der kassemäßigen Liquidirung zu unterziehen, und sofort die vollzogenen Leistungen im Beisein des Skon-

Digitized by Google

trirenden vom Wirthschaftsführer in die Rechnungen einzutragen; die Leistungen, welche als liquid erkannt wurden, sind ihrem Schuldigkeitstitel gemäß, jene aber, welche der Skontrirende nicht als liquid anerkennen zu dürfen glaubt, wenn sie in Empfängen bestehen, als Depositen, wenn sie in Ausgaben bestehen, als „Ausgaben gegen Rückersatz" in Rechnung zu stellen. Unverrechnete Empfänge können sich auch durch Abfuhren von anderen Wirthschaftsgliedern oder Parteien ergeben, wenn das Abzählen, Abwägen, Abmessen u. dgl. der Vermögensbestandtheile einen größeren Zeitaufwand erfordert, als den Wirthschaftsführern im Augenblicke der Ueberkommung zu Gebote steht. Finden sich solche Bestände noch mit den verrechneten Beständen unvermengt, in ihren Umschlüssen (Fässern, Kisten, Säcken u. dgl.) vor, so sind dieselben in ein Verzeichniß zu bringen, worin der Name des abliefernden Wirthschaftsgliedes oder der Partei, der angebliche Betrag, und der Tag des Einlangens ersichtlich zu machen ist. Weiter sind solche Bestände bei der Skontrirung in der Regel nicht zu berücksichtigen: nur wenn die Wirthschaftsführer die Untersuchung einer Abfuhr vor dem Eintritte der Skontrirung bereits begonnen hätten, wäre dieselbe im Beisein des Skontrirenden ihrem Ende zuzuführen, sofort die Abfuhr in die Vermögensbehälter zu hinterlegen, und gehörig in Rechnung zu stellen. Das nämliche ist bei Abfuhren zu veranlassen, welche etwa schon durch längere Zeit bei der Wirthschaft unverrechnet erliegen, weil es dann zweifelhaft scheint, daß die Wirthschaftsführer zur Vornahme der Untersuchung bisher die erforderliche Zeit nicht gefunden haben sollten. — Der Fall, daß sich in der Rechnung Gebarungen eingetragen vorfinden, welche noch nicht vollzogen worden sind, kann nicht vorkommen, wenn das im §. 17 Pkt. 1 geforderte Geschäftsverfahren beobachtet wird. Wo aber an dem (von uns verworfenen) Grundsatze gehalten wird, daß die Ausgaben unmittelbar nach der Liquidirung und noch vor der wirklichen Hinauszahlung in die Rechnung einzutragen seien, dort tritt leicht ein Anhäufen bereits verrechneter aber noch nicht ausgezahlter Posten ein; und es ist dies besonders bei Kassen der Fall, welche an bestimmten Monatstagen zahlreiche Besoldungen, Pensionen u. dgl. zu zahlen haben, weil nicht zu vermeiden ist, daß einzelne Bezugsberechtigte, nachdem sie ihre Urkunden zur Liquidatur abgegeben haben, beim Andrange der Parteien das Amtslokale verlassen, und sich erst an einem der folgenden Tage zur Behebung ihrer Bezüge melden. In einem solchen Falle erübriget nichts Anderes, als die

Digitized by Google

betreffenden Parteien vorzurufen, um ihnen ihre bereits in Rechnung gestellten Bezüge im Beisein des Skontrirenden auszufolgen; wäre dies nicht zu erwirken, so müßten die in Ausgabe verrechneten, aber thatsächlich noch nicht ausgefolgten Beträge zur Herstellung der Rechnungsrichtigkeit als Depositen in Empfang gestellt werden.

Die eben erwähnten Empfangseinstellungen, so wie nachmals ihre Auszahlungen entziehen sich der Dokumentirung; zur Rechtfertigung derselben ist bei den Depositen-Empfangsposten und bei den nachmals in Rechnung kommenden Ausgabsposten die Berufung auf die ursprünglichen Ausgabsposten beizusetzen, unter welchen die betreffenden, damals in der That noch nicht vollzogenen Zahlungen verrechnet worden waren. Der ähnliche Vorgang ist bei jenen Einnahmen und Ausgaben zu beobachten, welche, weil der Skontrirende ihre Liquidität nicht anerkennen zu dürfen glaubte, als Depositen oder beziehungsweise als „Ausgaben gegen Rückersatz" in die Rechnung eingetragen werden mußten.

§. 135.

Rechnungsuntersuchung.

Da der Zweck jeder einzelnen Skontrirung dahin gerichtet ist, zu erforschen, ob die Vermögensbestände, welche nach Maßgabe der vorgekommenen Gebarungen vorhanden sein sollen, bei der Wirthschaft auch wirklich vorhanden sind: so ist es die natürliche Ordnung des Skontrirungs-Verfahrens, zuerst das Bestands-Soll festzustellen, und hierauf den wirklich vorhandenen Bestand zu untersuchen.

Für diese natürliche Ordnung, welche bei den Kasse-Skontrirungen in Oesterreich und (nach Baumeister) in Baiern beobachtet wird, spricht auch Villa (1867). Die entgegengesetzte Ordnung, so daß zuerst der wirklich vorhandene Bestand untersucht und dann erst festgestellt wird, wie viel vorhanden sein soll, findet man z. B. bei Eschenmayer, Schmidlin, Hüffell, Rühl, Herrfurth, Löbe.

Der Zweck der Skontrirung fordert die Feststellung des gesammten Bestands-Soll und die Untersuchung des gesammten wirklich vorhandenen Bestandes; daher muß sich die Skontrirung, im Falle der Wirthschaftsführer die Gebarungen mehrerer Verwaltungszweige zu verrechnen hat, auf alle diese Zweige ohne Ausnahme, und wenn die Bestände in mehreren Vermögensbehältern, z. B. das Geld in einer Haupt- und in mehreren Handkassen aufbewahrt werden, auf alle diese Vermögensbehälter erstrecken.

Das Bestands-Soll wird am einfachsten und leichtesten aus den Tagebüchern ermittelt, daher stets die Tagebücher der Gegenstand der

Digitized by Google

Rechnungsuntersuchung bei der Skontrirung sind. Der Skontrirende hat die Tagebücher, u. z. die urschriftlichen Tagebücher, welche nachmals zur vollständigen Rechnungsprüfung vorzulegen sind, auf Grund der zugehörigen Urkunden zu untersuchen; und diese Untersuchung erstreckt sich demnach nur auf jenen Zeitraum, für welchen die urschriftlichen Tagebücher noch nicht zur vollständigen Rechnungsprüfung vorgelegt worden sind, sondern im Zeitpunkte der Skontrirung noch bei der Wirthschaft erliegen, so daß z. B. bei einer am 11. Mai eintretenden Skontrirung, wenn die Tagebücher in Monatsheften geführt, und jene für den Monat April bereits zur Rechnungsprüfung abgegeben worden wären, nur die urschriftlichen Tagebücher vom 1. bis 11. Mai zu untersuchen sind. Diese Untersuchung ist auf die Vergleichung der eingetragenen Einnahmen und Ausgaben mit den zugehörigen Urkunden zu beschränken, und dabei nur darauf zu sehen, ob jeder Rechnungsposten von den zu seiner Bewahrheitung erforderlichen Urkunden begleitet ist. Die Rechnungsuntersuchung bei der Skontrirung hat nämlich nur den Zweck, das Bestands-Soll nach Maßgabe der vorgekommenen Gebarungen zu zeigen, ohne Rücksicht, ob der Wirthschaftsführer die Rechtmäßigkeit oder Ordnungsmäßigkeit jener Gebarungen zu rechtfertigen vermag oder nicht; und der Skontrirende hat sich auf die Prüfung dieser wesentlichen Richtigkeit der in Bezug auf ihre Wirklichkeit gehörig beurkundeten Posten, oder gar darauf, ob Alles, was hätte verrechnet werden sollen, auch wirklich verrechnet worden ist, nicht einzulassen, weil dies Sache der vollständigen Rechnungsprüfung ist, und auch demselben dazu in den seltensten Fällen Zeit und Mittel zu Gebote stehen. Für die Aufgabe des Skontrirenden ergeben sich hiernach im Allgemeinen folgende Regeln:

1. Im Einnahmshefte eines jeden Tagebuches findet sich als erster Posten der anfängliche Vorrath an den darin verrechneten Vermögensbeständen — im Geldtagebuche der anfängliche Kasserest; — dieser Posten ist als ein bloßer Uebertrag aus dem vorausgegangenen Tagebuche nicht beurkundet, und vom Skontrirenden unbedingt als richtig anzunehmen: die Ueberzeugung von der Richtigkeit muß der Prüfung des Skontrirungsbefundes durch das Kontrolsorgan (§. 139) überlassen werden.

2. Bei jedem Empfangs- und Ausgabsposten ist zu untersuchen, ob und welche Urkunden zu seiner Bewahrheitung erforderlich, ob dieselben wirklich vorhanden, und ob die vorhandenen Urkunden ihrem

Digitized by Google

Inhalte und ihren wesentlichen Erfordernissen nach zur Bewahrheitung des betreffenden Postens geeignet sind. Hierzu ungeeignet ist aber für den Skontrirenden eine Rechnungsurkunde nur dann, wenn sie das wirkliche Vorgekommensein des Rechnungspostens ohne Beweis läßt, z. B. wenn die Urkunde auf einen anderen Betrag oder einen ganz anderen Geschäftsfall als den im Tagebuche verrechneten lautet, wenn sie von einem offenbar unberechtigten Aussteller herrührt, offenbar unterschoben oder verfälscht ist u. s. w.

3. Die Vergleichung der einzelnen Posten mit den Rechnungsurkunden erstreckt sich auch auf die Unter-Tagebücher und Register, wo solche geführt werden.

4. Bei Wirthschaften, an welche von anderen Wirthschaftsgliedern Abfuhren geleistet werden, ist auf Grund der Anzeigen hierüber (§. 134) zu untersuchen, ob jede Abfuhr richtig und rechtzeitig in Empfang gestellt worden ist.

5. Wenn eine Mehrheit von Wirthschaften in einem Amte vereinigt ist, und in den Tagebüchern einer solchen Wirthschaft Leistungen an eine andere dieser Wirthschaften in Ausgabe verrechnet sind, so ist zu untersuchen, ob diese Leistungen gleichzeitig in den Tagebüchern der letzteren Wirthschaft in Empfang gestellt worden sind, d. h. es ist die Inkontrirung vorzunehmen.

Nach Beendigung dieser Rechnungsuntersuchung sind in sämmtlichen Tagebüchern, Unter-Tagebüchern und Registern der Wirthschaft die Summen der Einnahmen und die Summen der Ausgaben zu ziehen, in den Betragsspalten in Ziffern ersichtlich zu machen, und ist der Betrag jeder solchen Summe in Worten ausgedrückt zu bestätigen. Diese Bestätigungen, die Skontrirungsklauseln genannt, sind vom Skontrirenden und von den verantwortlichen Wirthschaftsführern zu unterschreiben. — Aus der Zusammenfassung (§. 139) der Einnahmssummen aller Tagebücher in die Empfangs-, und der Ausgabssummen in die Ausgabs-Gesammtsumme ergibt sich durch die Subtraktion der letzteren Summe von ersterer das Bestands-Soll, nach dessen Ausmittlung sofort zur Bestands-Untersuchung zu schreiten ist.

§. 136.

Bestandsuntersuchung.

Nachdem das Bestands-Soll ausgemittelt ist, hat der Skontrirende den bis dahin in seiner Verwahrung gewesenen Schlüssel an den früheren

Digitized by Google

Inhaber zurückzugeben, die Vermögensbehälter öffnen, und die Untersuchung der Vermögensbestände vornehmen zu lassen.

Die Untersuchung des Kassestandes erstreckt sich auf alle Haupt-, Reserve-, Neben- und Handkassen der Wirthschaft, und besteht darin, daß der verantwortliche Wirthschaftsführer dem Skontrirenden den gesammten Geldvorrath vorzählt. In keinem Falle darf sich der Skontrirende selbst, oder Jemand aus seinem Hilfspersonale, oder bei Dienstübergaben der in die verantwortliche Dienststellung erst neu eintretende Wirthschaftsführer eigenhändig mit der Geldzählung befassen, weil kein Wirthschaftsführer für einen Geldstand verantwortlich gemacht werden kann, der durch die Hände anderer dafür nicht verantwortlicher Personen gegangen ist.

Daher ist die Lehre nicht zu billigen, daß der Skontrirende — wie z. B. nach Feder und Wöhner — bei Kasse-Visitationen sich das Geld vorzeigen zu lassen und es nachzuzählen habe: oder daß der Kommissär — wie Rühl verlangt — den Kassebeamten auffordere, den Bestand seiner Kasse aufzuzählen, und der Kommissär den vorgelegten Vorrath nachzähle.

Bei Kassen, in welchen bedeutende Geldsummen aufgehäuft sind, würde das stückweise Durchzählen des Geldes einen zu großen Zeitaufwand erfordern, daher hier ein durch die Geldsortirung ermöglichtes kürzeres Verfahren beobachtet wird. Bei geregelten Wirthschaften bestehen für die Kassen eigene Vorschriften über die Sortirung und Verpackung des Geldes; es sind die Summen bestimmt, welche in jeder Metallgeldsorte in einen Sack zu füllen sind, und die Anzahl der Stücke, welche in jeder Papiergeldsorte in ein Päckchen zusammenzulegen sind; die Säcke werden mit Spitzzetteln versehen, die Papiergeldpäckchen in Papierschleifen gefaßt, und hierauf auch die Sorte und der Betrag des darunter befindlichen Geldes bezeichnet. Die so verpackten Summen nennt man ganze Posten; und es soll von jeder Geldsorte nur weniger als ein ganzer Posten ausmacht, unverpackt in der Kasse erliegen. Hiernach kann das Verfahren bei der Abzählung in folgender Art abgekürzt werden:

1. Die Silbermünzen, welche sich noch unverpackt in der Kasse vorfinden, sind in jeder Sorte stückweise abzuzählen.

2. Die in ganzen Posten vorhandenen, ordentlich verpackten Silbermünzen sind nicht alle stückweise, sondern nach den Säcken abzuzählen, nur einzelne Säcke sind vom Skontrirenden zur stückweisen Abzählung auszuwählen, ohne den Wirthschaftsführern auf die Wahl einen Einfluß zu gestatten. Die übrigen Säcke sind blos auszuschütten und abzuwägen zur Ueberzeugung, ob der Inhalt wirklich in der auf

Digitized by Google

dem Spitzzettel bezeichneten Geldsorte bestehe und das seiner Summe nach den Münzgesetzen entsprechende Gewicht halte; bei Kassen, wo der Geldvorrath so bedeutend ist, daß selbst das Ausschütten und Abwägen aller Silbergeldsäcke einen zu großen Zeitaufwand erfordern würde, kann auch diese Untersuchung auf mehrere, vom Skontrirenden ohne Einfluß des Wirthschaftsführers ausgewählte Säcke von jeder Münzsorte beschränkt werden.

3. Die Goldmünzen sind stückweise abzuzählen, und einzelne derselben nach Auswahl des Skontrirenden abzuwägen.

4. Die Kupfermünzen sind nur in soweit stückweise abzuzählen, als sie nicht in ganzen Posten vorhanden sind; von den ganzen Posten sind nur einzelne nach Auswahl des Skontrirenden auszuschütten und abzuwägen.

5. Das Papiergeld soll stückweise abgezählt werden. Wo aber auf geringere Beträge lautende Zettel vorkommen, können solche Zettel auch nach der Zahl ihrer ganzen Posten gezählt werden; doch sind auch von diesen Sorten einzelne Päckchen nach Auswahl des Skontrirenden stückweise abzuzählen, und die übrigen Päckchen zu durchblättern, um zu sehen, ob jedes derselben durchgehends Zettel von der auf der Papierschleife bezeichneten Sorte enthalte.

Von den Sachenbeständen sind die vorhandenen Effekten, als Staatsschuldpapiere, Wechsel, Aktien u. dgl., in den verschiedenen Gattungen nach ihren Nennbeträgen stückweise abzuzählen. Die Erhebung der Naturalien-, Materialien- und Waarenvorräthe geschieht rücksichtlich der Menge nach derjenigen Maßeinheit, welche zum Rechnungsmaßstabe derselben dient. Bei größeren Vorräthen dieser Art wird die vollständige Erhebung derselben nach Gewicht, Hohlmaß, Längenmaß u. dgl. allerdings nicht leicht auf sämmtliche Bestandtheile ausgedehnt werden können, sondern es ist nach den besonderen Umständen zu beurtheilen, welche Erleichterungen dabei in jedem einzelnen Falle zulässig sind.

Während der Bestandsuntersuchung sind die vorgefundenen Bestände, und zwar das Geld nach den einzelnen Münz- und Papiergeldsorten, die Sachen nach den einzelnen Sachengattungen in Verzeichnisse zu bringen und hier die Beträge zu summiren. Die Summen der wirklich vorgefundenen Bestände sind mit dem aus den Rechnungen ermittelten Bestands-Soll zu vergleichen.

Digitized by Google

§. 137.

Vorgang bei entdeckten Unrichtigkeiten.

Die bei der Skontrirung entdeckten Unrichtigkeiten zeigen sich entweder in der Verrechnung oder in den vorhandenen Vermögensbeständen.

1. Bei der Eröffnung der Skontrirung können sich bereits vollzogene, aber noch nicht verrechnete Gebarungen, und in Rechnung gestellte, aber noch nicht vollzogene Gebarungen zeigen; was in diesem Falle überhaupt und insbesondere, wenn einzelne Posten dieser Art nicht liquid gefunden werden, in der Rechnung zu veranlassen ist, wurde bereits im §. 134 angegeben.

2. Unrichtigkeiten bei der Rechnungsuntersuchung:

a) Bei einem Rechnungsposten fehlen die erforderlichen Urkunden, oder die vorhandenen sind ungeeignet, den Posten rücksichtlich seines Betrages oder eines anderen seiner wesentlichen Merkmale zu bewahrheiten.

b) An die Wirthschaft geleistete Abfuhren sind nicht oder nicht rechtzeitig in Empfang verrechnet.

c) Eine Leistung, welche in dem Tagebuche einer mit anderen Wirthschaften in einem Amte vereinigten Wirthschaft an eine dieser anderen Wirthschaften in Ausgabe verrechnet ist, kommt in dem Tagebuche der letzteren nicht, oder nicht rechtzeitig im Empfange vor.

d) Es sind in der Zusammenfassung der Beträge, oder in den Ueberträgen von einer Blattseite auf die andere arithmetische Fehler unterlaufen.

In den Fällen a—c hat der Skontrirende eine Aenderung in der Rechnung weder zu veranlassen noch den Wirthschaftsführern eine solche zu gestatten; die rein arithmetischen Fehler (Pkt. d) dagegen sind von den Wirthschaftsführern im Beisein des Skontrirenden so zu verbessern, daß der ursprüngliche Ansatz noch vollkommen lesbar bleibt, und ist von den Wirthschaftsführern die Bestätigung beizusetzen, daß die betreffenden Aenderungen von ihnen selbst vorgenommen worden sind.

3. Bei der Erhebung des Geldbestandes können sich

a) unechte, oder außer Umlauf gesetzte Goldmünzen, Silbermünzen und Papiergeldstücke, oder Goldmünzen, welche das gesetzliche Gewicht nicht halten, oder Silbermünzen und Papiergeldstücke mit

Digitized by Google

solchen Beschädigungen vorfinden, welche ihre Gangbarkeit im Verkehre aufheben oder zweifelhaft machen; solche Geldstücke sind aus der Kasse zu entnehmen, der Werth aber, für welchen sie in der Kasse erlagen, ist von den verantwortlichen Wirthschaftsführern — ohne eine Empfangseinstellung in der Rechnung — zu ersetzen.

b) Bei der Vergleichung des wirklich vorgefundenen Kassereste mit dem aus den Tagebüchern ermittelten Kasse-Soll kann sich ein Unterschied, ein Abgang oder ein Ueberschuß zeigen. Wenn der Unterschied nicht von unbedeutender Größe ist, so ist die Rechnungs- und Bestandsuntersuchung sorgfältig zu wiederholen, und, wenn sich der Unterschied nicht behebt, den Wirthschaftsführern Zeit und Ruhe zur Erläuterung zu gewähren, da der Unterschied auch auf einem bloßen, selbst die augenblickliche Berichtigung zulassenden Rechnungsverstoße beruhen kann. Vermögen die Wirthschaftsführer den Unterschied nicht aufzuklären und zu beheben, so haben sie im Falle eines Abganges den Betrag desselben, und zwar ohne Empfangseinstellung in der Rechnung bar in die Kasse zu erlegen. Der hiermit geleistete Ersatz darf nicht einseitig in Empfang verrechnet werden, weil der Betrag des Abganges in der Einnahmssumme des Tagebuches bereits enthalten ist, und sich daher sogleich nach der einseitigen Empfangseinstellung wieder der nämliche Unterschied zwischen dem rechnungsmäßigen Bestands-Soll und dem wirklichen Kassereste, also der nämliche Betrag als abgängig zeigen würde, welcher soeben ersetzt worden ist. Wenn die Wirthschaftsführer den Ersatz für die vorgefundenen unrichtigen Geldstücke oder für den Abgang (Kassedefekt) sogleich zu leisten nicht im Stande wären, so müßte der Betrag als Ausgabe gegen Ersatz zur Last der Wirthschaftsführer in Rechnung gestellt werden.

c) Zeigt die Vergleichung des Bestands-Soll mit dem wirklich vorgefundenen Kassereste einen Ueberschuß, so ist der Betrag desselben in der Kasse zu belassen, und ausdrücklich als vorgefundener Ueberschuß in Empfang zu verrechnen. Der Ueberschuß ist in der Kasse zu belassen, fällt also nicht den Wirthschaftsführern zu, sondern verbleibt dem Wirthschaftsherrn, weil der Geschäftsführer verpflichtet ist, seinem Gewaltgeber allen aus dem Geschäfte entspringenden Nutzen, also auch den zufälligen Ueberschuß zu überlassen.

4. Bei einem Abgange oder Ueberschusse an Sachenbeständen ist zu unterscheiden, ob derselbe in der Stückzahl oder in Maß oder Gewicht der Sachen besteht. Der Unterschied in Maß und Gewicht einer Sache kann ohne Verschulden des Wirthschaftsführers durch das

Digitized by Google

Einwirken der Naturkräfte entstehen; ein Abgang, Schwendung genannt, durch Verflüchtigung, Abstoßen Eintrocknen u. dgl., so auch ein Ueberschuß, z. B. ein Anschwellen der Stoffe in feuchter Luft. Die Größe der Schwendung oder der natürlichen Zunahme ist aus der Erfahrung mit mehr oder weniger Genauigkeit und Zuverlässigkeit bekannt, und es kann nur mit Rücksicht hierauf beurtheilt werden, ob und welche Ersatzleistung oder welche Beeinnahmung eines Ueberschusses in jedem gegebenen Falle einzuleiten sei. Einen Abgang an der Menge der Sachen haben die verantwortlichen Wirthschaftsführer wie den Abgang im Kassereste zu ersetzen. Wird der Sachenabgang nicht in den Sachen selbst, sondern im Gelde ersetzt, so ist der sachliche Betrag des Abganges in der Sachenrechnung als entdeckter Abgang mit Berufung auf den im Gelde geleisteten oder zu leistenden Ersatz in Ausgabe, der entsprechende Geldbetrag aber in der Geldrechnung, wenn der Ersatz sogleich geleistet wird, in Empfangsabstattung zu stellen, und wenn der Ersatz nicht sogleich geleistet werden könnte, zur Empfangsgebühr vorzuschreiben. — Ein Ueberschuß in der Stückzahl der Sachen ist in den Vermögensbehältern zu belassen, und als solcher in der Sachenrechnung in Empfang zu stellen.

5. Ueber sämmtliche Unrichtigkeiten sowohl in der Verrechnung als in den vorgefundenen Vermögensbeständen sind die Wirthschaftsführer vom Skontrirenden einzuvernehmen, und ihre Aeußerungen in ein Protokoll aufzunehmen, welches von ihnen und vom Skontrirenden zu unterschreiben ist. Diesem Protokolle sind die Urkunden über die bei der Eröffnung der Skontrirung nicht liquid gefundenen Rechnungsposten, und die bei der Rechnungsuntersuchung zur Bewahrheitung einzelner Posten nicht geeignet gefundenen Urkunden beizuschließen, und diese sowie die zu einzelnen Rechnungsposten erforderlichen, aber abgängigen Urkunden im Einvernehmungsprotokolle unter Berufung auf die betreffenden Rechnungsposten zu verzeichnen. Die vorgefundenen, und der Kasse entnommenen, unrichtigen Geldstücke sind gleichfalls im Einvernehmungsprotokolle genau anzuführen, zugleich aber in einem versiegelten Umschlage an den Wirthschaftsleiter zur weiteren Verhandlung einzusenden.

6. Um die wahrgenommenen Gebrechen sobald als möglich abzustellen, oder das wiederholte Eintreten derselben hintanzuhalten, soll dem Skontrirenden die Befugniß zuerkannt werden, die dahin abzielenden Verfügungen sogleich an Ort und Stelle mit der Wirkung zu treffen, daß diese Anordnungen für die Wirthschaftsführer so lange

Digitized by Google

verbindlich sind, bis ihnen von ihrem vorgesetzten Wirthschaftsleiter über den ihm vorgelegten Skontrirungsbefund die diesfalls endgiltigen Vorschriften zukommen. Dem Skontrirenden soll ferner das Recht und die Pflicht zustehen, bei allen wahrgenommenen Gebrechen die zu Grunde liegenden Ursachen zu erforschen, und den Wirthschaftsführern ihre Aeußerungen zu Protokoll abzuverlangen, damit für die allenfalls erforderlichen weiteren Verhandlungen eine nicht mehr anzufechtende Grundlage zu Gebote stehe. Insbesondere ist bei Entdeckung eines nicht ganz unbedeutenden Abganges eindringend nach der Ursache desselben zu forschen, und, wenn die Wirthschaftsführer einer Unterschlagung oder eines Vermögensangriffes geständig oder im hohen Grade verdächtig wären, das anvertraute Vermögen aus ihren Händen zu nehmen. Für diesen äußersten Fall soll dem Skontrirenden die Befugniß zugestanden werden, die Wirthschaftsführer sogleich vom Dienste zu entheben, die nothwendigen Stellvertreter zu bestellen, und die Dienst- und Vermögensübergabe an letztere vorzunehmen; ferner die Sicherstellung für den Abgang so weit möglich von den Wirthschaftsführern einzubringen, und falls sie der Flucht verdächtig wären, selbst die Zivilverwahrung derselben zu veranlassen.

§. 138.

Wahrnehmung der Kassesicherheit und der Amtsführung.

Der Skontrirende soll nebst der Untersuchung des Vermögensstandes zugleich die Kassesicherheit wahrnehmen und in die Amtsführung Einsicht nehmen.

1. In Bezug auf die Sicherheit des Vermögens ist zu untersuchen, ob die Räumlichkeiten und die Behälter, in welchen die Vermögensbestände aufbewahrt werden, nach ihrem baulichen Zustande, ihrer Konstruktion und ihrem Verschlusse genügende Sicherheit gegen Einbruch und gegen Feuersgefahr gewähren (§. 116 Pkt. 3, 4 und 5), und insbesondere, ob die Beschaffenheit derselben den bei der Wirthschaft diesfalls etwa bestehenden Vorschriften entspricht.

2. In Bezug auf die Amtsführung ist im Allgemeinen zu untersuchen:

a) ob das für die Uebernahme, Aufbewahrung (insbesondere Sortirung und Packetirung des Geldes) und Weggabe der Vermögensbestände vorgezeichnete Verfahren (§. 116 Pkt. 6) genau beobachtet wird;

Digitized by Google

b) ob die Maße, Waagen und Gewichte im regelrechten Stande sind, und ob dieselben, falls eine öffentliche Beglaubigung (Zimentirung oder Aichung) ihrer Richtigkeit angeordnet ist, dieser Beglaubigung vorschriftsmäßig unterzogen worden sind;

c) ob die periodischen eigenen Skontrirungen des Wirthschaftsführers (§. 117) regelmäßig vorgenommen wurden;

d) ob die Verrechnungsvorschriften den einzelnen Beamten der Wirthschaft zur Einsicht mitgetheilt worden sind, und in abgesonderten Packeten (Fascikeln) aufbewahrt werden; und ob das Normalienbuch ordnungsmäßig fortgeführt ist (§. 114 Pkt. 2).

Außerdem bringen die eigenthümlichen Verhältnisse und die besonderen Einrichtungen der verschiedenen Wirthschaften viele und verschiedenartige Gegenstände mit sich, auf welche der Skontrirende seine Aufmerksamkeit zu richten haben kann, z. B.

Aufbewahrung von Staats- und Privat-Schuldverschreibungen, Wechseln, Aktien, Pfandbriefen u. dgl.

Inventare über Kanzlei-Einrichtungsstücke,

Vormerkungen über die mittels der Post oder anderer Kommunikationsanstalten an die Kasse eingelangten Geld- und Werthsendungen,

Post-Rezepisse über Abfuhren oder Verläge einer Staatskasse an eine andere, falls die Quittung der letzteren Kasse noch nicht eingelangt wäre,

Durchschlagung (Durchlöcherung mit einem Hohleisen) eingelöster Koupons oder sämmtlicher Quittungen über alle aus der Kasse geleisteten Zahlungen u. s. w., u. s. w.

§. 139.

Skontrirungsbefund und Skontrirungsbericht.

Die Hauptergebnisse der Skontrirung, nämlich das aus den Rechnungen ermittelte Bestands-Soll, der wirklich vorgefundene Vermögensbestand, und die Vergleichung dieser beiden Größen, ist in einem Ausweise darzustellen, welchen man kurz den Skontrirungsbefund nennen kann. Der Ausweis zerfällt in zwei Abtheilungen; die erste Abtheilung enthält die Ausmittlung des Bestands-Soll und die Vergleichung mit der Summe des vorgefundenen Vermögensbestandes, die zweite Abtheilung gibt die Zergliederung des vorgefundenen Vermögens. Bei der Verfassung dieses Ausweises über die Skontrirung

Digitized by Google

des Geldstandes sind in der ersten Abtheilung unter der Ueberschrift „Kasse-Soll" sämmtliche Geld-Tagebücher, Unter-Tagebücher und Register der Wirthschaft zu benennen, und in nebeneinander laufenden Spalten, von welcher die erste mit der Aufschrift „Einnahme", die zweite mit der Aufschrift „Ausgabe" zu versehen ist, die in jedem jener Tagebücher bei der Rechnungsuntersuchung ausgefallene Einnahmssumme und Ausgabssumme zu übertragen, und die Beträge in beiden Spalten zu summiren. Hierauf ist die Gesammtsumme der Ausgaben aus der zweiten Spalte in die erste Spalte unter die Gesammtsumme der Einnahmen zu überstellen, von dieser abzuziehen und der Rest als Kasse-Soll auszuweisen. In der zweiten Abtheilung ist unter der Ueberschrift „Münzliste" der wirklich vorgefundene Kassarest nach den einzelnen Münz- und Papiergeldsorten zergliedert darzustellen, die Summen der einzelnen Geldsorten sind im gesetzlichen Geldrechnungsmaßstabe ausgedrückt in einer Betragsspalte einzustellen und hier in die Summe des ganzen Kassarestes zu vereinigen. Diese Summe ist sofort in die erste Abtheilung des Ausweises mit der Bezeichnung „wirklich vorgefundener Kassarest" unter das dort ausgewiesene Kasse-Soll zu übertragen, mit demselben zu vergleichen, und das Ergebniß dieser Vergleichung nach Umständen mit der Bezeichnung „hiernach ergibt sich ein Ueberschuß von" oder „ein Abgang von" oder „weder ein Ueberschuß noch ein Abgang" auszuweisen. Unmittelbar unter dieser in Zahlen ausgedrückten Vergleichung ist die Gesammtsumme der Einnahmen, die Gesammtsumme der Ausgaben, das hieraus ermittelte Kasse-Soll, die Summe des wirklich vorgefundenen Kassarestes und das Ergebniß der Vergleichung der beiden letzten Größen in Worten zu wiederholen, und diese wörtliche Wiederholung — die Skontrirungsbefundsklausel — und ebenso die Münzliste vom Skontrirenden und von den Wirthschaftsführern eigenhändig zu unterschreiben. — Der ähnliche Vorgang ist mit den allenfalls nothwendigen Formänderungen in den Befundsausweisen über Sachenskontrirungen zu beobachten.

Der Skontrirungsbefund ist an dasjenige Kontrolsorgan, welches zur Prüfung der Rechnungen der skontrirten Kasse berufen ist, mit einem Berichte vorzulegen, in welchem der bei der Skontrirung eingehaltene Vorgang, die allenfalls wahrgenommenen Gebrechen unter Anschluß des Einvernehmungs-Protokolls und seiner Beilagen, und die vom Skontrirenden diesfalls einstweilen getroffenen Verfügungen darzustellen sind, damit die nach Umständen erforderlichen weiteren

Digitized by Google

Verhandlungen eingeleitet, und die endgiltigen Verfügungen von dem dazu Berechtigten getroffen werden können. Der anfängliche Vorrath an Vermögensbeständen mußte vom Skontrirenden unbedingt so angenommen werden, wie er in den bei der Skontrirung vorgelegten Tagebüchern erscheint; ob aber dieser Vorrath aus den vorausgegangenen Tagebüchern auch wirklich in der richtigen Größe übertragen ist, kann nur aus diesen letzteren Büchern entnommen, also nur vom Rechnungsprüfer bestätiget werden, dem jene Bücher zur vollständigen Prüfung vorliegen. Ferner kann die Gewißheit, daß dem Skontrirenden die nämlichen Tagebücher, welche nachmals der vollständigen Rechnungsprüfung unterzogen werden, und nicht zweite, zur Verhehlung der Wahrheit geführte Parien zur Untersuchung vorgelegt worden sind, nur durch den Rechnungsprüfer erlangt werden, welcher diese Gewißheit daraus gewinnt, daß sich in den an ihn zur Prüfung gelangenden Tagebüchern die urschriftlichen Skontrirungsklauseln finden müssen. Endlich ist die vollständige Untersuchung der bei der Skontrirung wahrgenommenen Gebrechen in der Verrechnung und den zugehörigen Urkunden, sowie die Angabe der zur Beseitigung derselben erforderlichen endgiltigen Verfügungen, so weit diese Verfügungen das Rechnungswesen und die Kontrole betreffen, Sache des Rechnungsprüfers. Daher ist der Bericht über die Skontrirung vorerst vom Rechnungszensor in den angegebenen Richtungen zu prüfen, und sofort mit den erforderlichen Bemerkungen dem Wirthschaftsleiter zur Einsicht mitzutheilen, damit dieser die bezüglich der wahrgenommenen Unrichtigkeiten etwa nothwendigen administrativen Verhandlungen einleiten und die entsprechenden Verfügungen treffen könne.

Digitized by Google

XI. Hauptstück.

Die Verwaltungskontrole.

> Le contrôle des comptables, bien qu'il ne soit pas sans importance, n'est que d'une importance secondaire. C'est le contrôle des ordonnateurs des dépenses qui est l'essentiel.
>
> *J. B. Say.*

§. 140.

Feststellung des Anweisungsrechtes.

Die Staatswirthschaft besteht in der Benützung und Erhaltung der Einkommensquellen des Staates und in der Ermittlung und Bestreitung seiner Erfordernisse. In so weit die Ausführung der wirthschaftlichen Handlungen in die Anordnung und in die Vollziehung unterschieden, und hiernach gesonderten Organen zugewiesen ist, werden die anordnenden Organe Verwaltungs- oder Administrativbehörden, und die vollziehenden Organe Kassen oder Rechenämter genannt. Ersteren steht das Recht zu, anzuordnen, was in Bezug auf das Staatsvermögen geschehen soll, daher auch das Recht, innerhalb der Gränzen der bestehenden Gesetze und Verwaltungsvorschriften anzuordnen, was von den Kassen eingehoben und ausgezahlt werden soll. Da nun zur Verwaltung der Einkommens- und Aufwandszweige des Staates in oberster Stufe nicht nur überall mehrere Zentralstellen oder Ministerien erforderlich, sondern diesen obersten Behörden in jedem größeren Staate auch Landesbehörden und Kreisbehörden zur Verwaltung der Einkommenszweige und der Aufwandszweige in den einzelnen Territorialgebieten des Staates untergeordnet sind (§. 47): so wird es zur Ordnung des Geschäftsganges nothwendig, jeder einzelnen Verwaltungsbehörde ihren Wirkungskreis und die Gränzen ihrer Amtsmacht nach allen Richtungen genau vorzuzeichnen; es ist festzusetzen, für welche Verwaltungszweige und in welchen Territorial-

Digitized by Google

gebieten, ferner bis zu welchem Betrage und bei welchen Kassen die Behörde Zahlungen anzuordnen berechtiget ist. Die Anordnung der Zahlungen (Einnahmen und Ausgaben) geschieht in schriftlichen Aufträgen, welche Anweisungen oder Dekreturen genannt werden; man kann daher kurz sagen: Jeder Verwaltungsbehörde ist ihr Anweisungsrecht festzustellen. — Die Feststellung des Betrages, welcher in jedem einzelnen Falle nach den darauf bezüglichen „Gesetzen" und Verordnungen oder Verträgen den Kassen zur Einhebung oder Auszahlung anzuordnen ist, wird die administrative Liquidirung genannt.

Die Dienstvorschriften, durch welche das Anweisungsrecht der Verwaltungsbehörden geregelt wird, sind auch den Kontrolsbehörden, und zwar nicht nur dem Rechnungshofe, sondern auch den Rechnungskammern (§. 110) mitzutheilen, weil dieselben bei der Ausübung der Verwaltungskontrole die Beobachtung auch dieser Vorschriften zu überwachen haben (§. 143 lit. a).

§. 141.

Ausfertigung der Anweisungen.

Die Anweisungen sind den Kassen schriftlich zu ertheilen. Mündliche Aufträge zu Einhebungen oder Auszahlungen sind nicht zu gestatten; und ist den Kassen jede Befolgung eines mündlichen Zahlungsauftrages zu untersagen, da nur die schriftliche Anweisung geeignet ist, über die Wirklichkeit, Gesetzmäßigkeit und Ordnungsmäßigkeit des ertheilten Auftrages ohne weitwendige Streitverhandlungen Beweis zu liefern.

Die Anweisung soll Alles enthalten, wovon die Kasse zur Vollziehung des Auftrages und zur Verrechnung des Geschäftsfalles Kenntniß haben muß, u. zw.:

1. Die Benennung der Kasse, welche die Anweisung vollziehen soll;

2. die Bezeichnung der Person, an welche die Zahlung zu leisten ist, oder welche die Zahlung an die Kasse zu leisten hat;

3. den (Geld- oder Sachen-) Betrag der Zahlung in Ziffern und in Worten oder in Worten allein, niemals aber blos in Ziffern;

4. den Titel der Zahlung (causa debendi), d. i. das Rechtsverhältniß, auf welchem die Zahlung beruht;

5. die Bedingungen, an welche etwa die Vollziehung der Zahlungen gebunden ist, in so weit diese Bedingungen den Kassen nicht ohnehin aus ihren Instruktionen und Normalien bekannt sein müssen;

Digitized by Google

6. das Rechnungsjahr, den Verwaltungszweig und die Rechnungsrubrik, für welche die Zahlung zu verrechnen ist;

7. das Datum der Ausfertigung und die Unterschrift der anweisenden Behörde unter Beidrückung des Amtssiegels;

8. die Anweisung ist, um Berufungen auf dieselbe zu erleichtern, mit der laufenden Geschäftszahl (Protokolls-Zahl) der Behörde zu versehen.

§. 142.

Mittheilung der Anweisungen an die Kontrolsbehörden.

Die Anweisungen sind nicht nur an die Kassen, welche dieselben zu vollziehen haben, und an die Personen, welche dadurch zu Leistungen verpflichtet oder zu Bezügen berechtiget werden, zu erlassen; sondern auch den Kontrolsbehörden mitzutheilen, weil diese nur dadurch in den Stand gesetzt werden, wie die Kassegebarungskontrole so auch die Verwaltungskontrole auszuüben. Die Ministerien und die unter anderen Benennungen bestehenden Zentralstellen sollen ihre Anweisungen dem Rechnungshofe; die anweisenden Landesbehörden sollen ihre Anweisungen der Rechnungskammer ihres Landesgebietes mitzutheilen haben.

Wenn im Geschäftsbereiche einer Landesbehörde eine Anweisung erforderlich wird, welche entweder nach ihrem Gegenstande oder nach ihrer Betragsgröße über die Gränzen der Amtsmacht dieser Behörde hinausreicht, und daher der Genehmigung eines Ministeriums bedarf, so ist diese Genehmigung dem Rechnungshofe mitzutheilen, weil das Ministerium für den Inhalt seiner Genehmigung verantwortlich ist, und die Verwaltungskontrole den Ministerien gegenüber nur dem Rechnungshofe zusteht. Die Landesbehörde aber hat dann ihre auf die ministerielle Genehmigung gestützte Anweisung der Rechnungskammer mitzutheilen, da diese letztere die Uebereinstimmung der Anweisung mit der zu Grunde liegenden Genehmigung zu überwachen hat.

Die Anweisungen sind den Kontrolsbehörden noch vor der Zustellung an die Kassen und Parteien (ante expeditionem) mitzutheilen, weil nur durch eine ihrer Vollziehung vorangehende Prüfung der Anweisungen die allfällige Unrichtigkeit derselben aufgehoben und eine wirksame Verwaltungskontrole geübt werden kann. Denn, wenn die Anweisungen erst mit der Rechnung — sei es die Rechnung der Kasse oder eine Rechnung der Verwaltungsbehörde — als Belege der verrechneten Einnahms- und Ausgabsposten an die Kontrolsbehörde ge-

Digitized by Google

langen: so verliert die Verwaltungskontrole ihre beste Kraft, weil die dann bereits wirklich eingetretenen nachtheiligen Folgen einer unrichtigen Anweisung oft nur schwer oder wohl gar nicht mehr gutgemacht werden können. Principiis obsta, sero medicina paratur.

Die Anweisungen sollen den Kontrolsbehörden noch im Konzepts-Entwurfe mitgetheilt, und erst nachdem dieselben von der Kontrolsbehörde der Prüfung unterzogen worden sind, sollen die Reinschriften ausgefertiget und den Kassen und Parteien zugestellt werden.

§. 143.

Prüfung der Anweisungen und Gegenzeichnung derselben durch die Kontrolsbehörden.

Die Kontrolsbehörde hat bei jeder ihr mitgetheilten Anweisung zu prüfen:

a) die Kompetenz der anweisenden Behörde, d. i. ob die Anweisung in den Gränzen des Wirkungskreises und der Amtsmacht der Verwaltungsbehörde liegt;

b) die Uebereinstimmung der Anweisung mit den auf den Geschäftsfall bezüglichen Gesetzen, Verordnungen und Verwaltungsgrundsätzen;

c) die Zifferrichtigkeit des angewiesenen Betrages;

d) ob die Anweisung auf den richtigen Verwaltungszweig und auf die richtige Rechnungsrubrik lautet, und

e) bei Ausgabsanweisungen, ob die durch den Voranschlag (Budget) für dieselben bewilligten Summen nicht überschritten werden.

1. Wenn die Anweisung in allen Beziehungen richtig gefunden wird, so hat die Kontrolsbehörde, da ihr die vollständige systematische Buchführung obliegt (§. 112 Pkt. 1), die Vorschreibung oder nach Umständen die Vormerkung (§. 30) der Anweisung in dem betreffenden Hauptbuche vorzunehmen, auf dem Entwurfe die Vorschreibungs-Daten, d. i. Buch, Rubrik und Seitenzahl der geschehenen Vorschreibung anzusetzen, die Vorschreibungsklausel mit ihrer Unterschrift (der Gegenzeichnung, der Kontrasignatur, dem Visa) zu versehen, und den so unterzeichneten Entwurf der anweisenden Behörde zur Ausfertigung der Reinschrift zurückzustellen. Die Reinschrift kommt dann der Kontrolsbehörde vor der Expedition an die Kasse nothwendig zur Beisetzung der Gegenzeichnung wieder zu, weil die Kasse die Anweisung ohne diese Gegenzeichnung nicht vollziehen dürfte (unten Pkt. 5).

Digitized by Google

2. Wenn sich bei der Prüfung der Anweisung Anstände gegen dieselbe ergeben, so hat die Kontrolsbehörde den Entwurf mit Angabe der wahrgenommenen Anstände an die Verwaltungsbehörde zurückzustellen. Werden hierauf die erhobenen Anstände von der anweisenden Behörde durch die Vornahme der erforderlichen Abänderungen beseitiget, so ist die abgeänderte Anweisung weiterhin so zu behandeln, wie nach Pkt. 1 eine ursprünglich richtig gefundene Anweisung.

3. Aus der Gegenzeichnung entsteht für die Kontrolsbehörde die Verantwortlichkeit für die Richtigkeit der Anweisung in solidum mit der anweisenden Behörde.

4. Es ist unzulässig, die Verwaltungsbehörde durch die Kontrole in ihren Verfügungen zu hindern; die Verwaltungsbehörde kann daher eine von ihr beschlossene, von der Kontrolsbehörde beanständete Anweisung ohne Rücksicht auf die erhobenen Anstände und unverändert aufrecht halten. In diesem Falle ist der unveränderte Entwurf mit dem Beisatze: „zur unveränderten Vorschreibung", und zugleich die Reinschrift wieder der Kontrolsbehörde zur Vorschreibung und Gegenzeichnung zuzustellen. Die Kontrolsbehörde hat dann ihre Gegenzeichnung auf dem Entwurfe und auf der Reinschrift mit der Bemerkung: „unter Vorbehalt" beizusetzen. Die Verantwortung für die Richtigkeit der Anweisung trifft in diesem Falle die anweisende Behörde allein.

5. Anweisungen, auf welchen die Gegenzeichnung der Kontrolsbehörde nicht beigesetzt ist, sind von den Kassen nicht zu vollziehen, sondern der anweisenden Behörde zurückzustellen.

6. Verträge, welche das Aufkommen von Staatseinnahmen oder von Staatsausgaben nach sich ziehen, wie über Lieferungen von Materialien oder Waaren, Arbeitsleistungen, Vermiethungen, Pachtungen u. s. w. sind vor ihrem endgiltigen Abschlusse der Kontrolsbehörde zur Prüfung zuzustellen; und hat diese Behörde auf den Verträgen — wie nach den obigen Punkten 1, 2 und 4 auf den Anweisungen — ihre Gegenzeichnung unbedingt oder „mit Vorbehalt" beizusetzen.

Die Prüfung der Anweisungen vor ihrer Expedition an die Kassen und Parteien und der Verträge vor ihrem endgiltigen Abschlusse wird die Kontrole ab ante, die vorläufige Kontrole (censura preventiva; visa préalable) auch die Visa-Kontrole genannt; sie kommt in einigen Staaten, aber auf verschiedenen Stufen ihrer Entwicklung vor.

In England unterliegen der Kontrole ab ante nur die Anweisungen zur Auszahlung von Staatsgeldern aus der Bank von England und aus der Bank von Irland an die zur Empfangnahme berechtigten Staatsrechnungsbeamten, d. i. die

Digitized by Google

Anweisungen zur Ausfolgung von Dotationen an die Staatsaufwandskassen. Nach Gneist ist der Vorgang dabei der folgende: Das Schatzamt (Treasury) — eigentlich das dirigirende Finanzkollegium in demselben — gibt dem Chef der Kontrolsbehörde (Comptroller and Auditor general) ein Reskript, das ihn anweiset, den bewilligten Betrag auf das Kredit des zur Empfangnahme berechtigten Staatsrechnungsbeamten zu stellen. Der Komptroller überwacht, daß nicht Finanzposten über die Parlamentsbewilligung hinaus aus der Bank gezogen werden, und kontrolirt, daß die Zahlungen nur an die berechtigten Behörden erfolgen; findet er in diesen Beziehungen keinen Anstand, so gibt er der Bank Anweisung (warrant); auf Grund dieser letzteren erhebt der betreffende Departementsbeamte das Geld, und die Bank setzt sofort die Kontrolsbehörde davon in Kenntniß. — Die Uebergabe des Geldes aus der Bank an die zum Empfange berechtigte Behörde ist aber noch keine Verwendung; die Kontrole ab ante findet daher hier zwar bezüglich der Dotirung, wo sie allerdings auch zweckmäßig ist, nicht aber auch bezüglich der Anweisungen zur wirklichen Verwendung des Geldes statt, wo sie von größerem Nutzen wäre. Todd (Ueber die parlamentarische Regierung in England. Uebersetzt von Assmann.) gibt ausdrücklich zu, daß diese Dotationskontrole, so wirksam sie der unbefugten Ausfolgung öffentlicher Gelder aus der Bank vorbeugen mag, doch ohnmächtig ist, die ungehörige Verwendung dieser Gelder zu verhindern.

In Oesterreich hatten schon die vor 1867 bestandenen Buchhaltungen die Anweisungen der Administrativbehörden zu vidiren, doch war dieses Visum nach Czörnig's Bemerkung keine eigentliche Kontrole, sondern eine administrative Hilfsdienstleistung. Gegenwärtig sind die Anweisungen der Administrativbehörden von den an die Stelle der ehemaligen Buchhaltungen getretenen Rechnungsdepartements förmlich zu kontrasigniren; aber diese Rechnungsdepartements sind integrirende Bestandtheile der Administrativbehörden, also von den Chefs dieser Behörden abhängig.

In Italien sind die Anweisungen der Administrativbehörden ohne das Visto der Buchhaltungen (Ragionerie) nicht vollziehbar; doch sind auch hier die Buchhaltungen den Administrativbehörden untergeordnet. (Velzi und Maria.)

Im Kanton Bern unterliegt jede von den zentralen Verwaltungsbehörden ausgestellte Anweisung dem Visa der Kantonsbuchhalterei und erlangt erst mit diesem Visa ihre volle Giltigkeit. Wenn das Visa verweigert, also die Anweisung zurückgewiesen wird, so entscheidet über Anstände, welche hieraus zwischen der Verwaltungsbehörde und der Kontrole entstehen können, der Regierungsrath. Das Visa ist hier — nach Hügli — eine echte Kontrolseinrichtung, deren Wirkung sowohl auf die Führung des Anweisungsgeschäftes als auf die Führung des Kassegeschäftes gerichtet ist.

In Belgien wird keine Anweisung durch den Schatz bezahlt, wenn sie nicht vorher mit dem Visa des Rechnungshofes versehen ist. Wenn der Hof sein Visa vorenthalten zu müssen glaubt, so werden die Gründe seiner Weigerung im Ministerrathe geprüft. Wenn die Minister der Meinung sind, daß die Zahlung geschehen müsse, unter ihrer Verantwortlichkeit, so vidirt der Rechnungshof mit diesem Vorbehalte. Er gibt über seine Gründe in den jährlichen Bemerkungen an die Kammern Rechenschaft (Gesetz v. J. 1846 über die Organisation des belgischen Rechnungshofes). — Czörnig meint, eine solche Kontrole ab ante sei nur in einem so kleinen Staate wie Belgien möglich. Diese Behauptung wäre nur dann zu rechtfertigen, wenn dem Rechnungshofe allein die Visakontrole nicht nur

Digitized by Google

in Bezug auf die Ministerien, sondern auch in Bezug auf sämmtliche anweisende Landesbehörden übertragen werden müßte, was jedoch keineswegs nothwendig ist. Wenn man die Visakontrole in Bezug auf die Landesbehörden den nur vom Rechnungshofe allein abhängigen Kontrolsorganen in den einzelnen Landesgebieten — den Rechnungskammern — übertragen will, so ist die Kontrole ab ante überall leicht ausführbar, und man braucht auch im größten Staate auf dieses, nach unserer Meinung wirksamste Kontrolsmittel nicht zu verzichten.

Man wird den Nutzen der vollständigen, (nicht blos die Dotationen, sondern) sämmtliche Anweisungen treffenden Visakontrole nicht abläugnen können, wenn man erwägt, daß die Unrichtigkeiten der Anweisungen doch fast immer nur auf Versehen oder Irrthum beruhen, und daher die durch ein koordinirtes Kontrolsorgan verlangte Richtigstellung von Seite des Anweisenden nicht leicht einen Widerstand findet. Anweisungen, bei welchen der Anweisende sich ihrer Unrichtigkeit bewußt ist, und die auf unlauteren Motiven beruhen, kommen jedenfalls nur in wenigen Fällen vor; und auch hier wird die Visakontrole selten ohne Wirkung bleiben.

§. 144.

Ersatzforderungen. „Mit Vorbehalt" vidirte Anweisungen.

Wie die Kasse für die Vollziehung, so ist die Administrativbehörde für den Inhalt der von ihr ausgegangenen Anweisungen verantwortlich, und daher auch für den nachweisbaren Schaden ersatzpflichtig, welcher am Staatsvermögen in Folge einer unrichtigen Anweisung entstanden ist.

1. Eine unrichtige Anweisung zieht nicht immer einen Schaden am Vermögen und noch weniger immer einen ziffermäßig nachweisbaren Schaden nach sich. Ueberschreitungen der Kompetenz, Ueberschreitungen der durch das Budget bewilligten Ausgabssummen; Verwendungen der Geldmittel zu anderen Zwecken, als für welche dieselben bestimmt waren, können vorkommen, ohne daß mit denselben eine Beschädigung des Staatsvermögens verbunden ist. Ebenso können Verletzungen einer allgemeinen Verwaltungsvorschrift vorkommen, ohne daß daraus ein Schaden überhaupt entsteht oder ziffermäßig nachweisbar ist, wie z. B. der Fall sein kann, wenn die Behörde den Ankauf oder Verkauf solcher Sachen nach freiem Ermessen anordnet, welche kraft einer bestehenden Vorschrift nur im Wege der Versteigerung angekauft oder veräußert werden sollen. — Der Kontrolsbehörde kann es nicht zustehen, die Administrativbehörde zur Verantwortung zu ziehen, oder auf die beanständeten Anweisungen bezügliche Anordnungen zu treffen; sie soll dagegen verpflichtet werden, die Anweisungen, welchen sie in diesen Fällen ihre Gegenzeichnung

Digitized by Google

„mit Vorbehalt" gegeben hat, am geeigneten Orte zur Kenntniß zu bringen (unten Pkt. 3).

2. Ein ziffermäßig nachweisbarer, aus der Rechnung hervortretender Schaden am Vermögen kann aus Anweisungen entstehen, durch welche eine Einhebung in einem geringeren oder eine Auszahlung in einem höheren Betrage angeordnet wird, als den auf den Geschäftsfall bezüglichen Gesetzen, Verordnungen oder Verwaltungsvorschriften entspricht. Der Schaden entsteht in Wirklichkeit erst dann, wenn die unrichtige Anweisung vollzogen wird. Den Vollzug ersieht die Kontrolsbehörde aus den ihr zur Prüfung vorgelegten Rechnungen der Kassen (aus den dokumentirten monatlichen Tagebüchern §. 121), und hat dann sofort die Ersatzforderung an die anweisende Behörde auszusprechen, und in ihren Rechnungsbüchern in Vormerkung zu nehmen; dieser Behörde aber sollen die nämlichen Berufungswege gegen die Ersatzforderungen offen stehen, welche den Kassen gegen die Schlußschrift des außergerichtlichen Rechnungsprozesses zugestanden sind (§. 131).

Für die Aussprüche von Ersatzforderungen an die anweisenden Behörden dürfte die kollegialische Berathung und Beschlußfassung angezeigt sein, da hier das Urtheil nicht wie bei der Ausübung der Kassegebarungskontrole aus der einfachen Vergleichung der Abstattungsposten mit den zugehörigen Dokumenten erlangt wird, sondern auf die für die fraglichen Fälle bezüglichen Gesetze und Vorschriften gestützt werden muß.

3. Jede Kontrolsbehörde soll die von ihr beanständeten und daher nur „mit Vorbehalt" vidirten Anweisungen für jeden Verwaltungszweig einer jeden anweisenden Behörde je in ein eigenes Verzeichniß bringen. Die Kontrolsbehörden der einzelnen Territorialgebiete, die Rechnungskammern, sollen diese Verzeichnisse in bestimmten Jahresabschnitten, etwa monatlich, an den Rechnungshof einsenden, damit dieser durch weitere Mittheilung an die Ministerien noch im Laufe des Jahres auf Abhilfe, oder doch auf Vorkehrungen gegen die Wiederholung der wahrgenommenen Uebelstände hinwirken könne. Der Rechnungshof aber soll verpflichtet werden, sämmtliche von ihm selbst und von den Rechnungskammern nur „mit Vorbehalt" vidirten Anweisungen in seinem Berichte über die allgemeine Staatsrechnung (§. 166) zur Kenntniß der Volksvertretung zu bringen.

Digitized by Google

XII. Hauptstück.

Die Staatskontrole.

1. Abschnitt.

Der Voranschlag.

Wer sich nicht nach der Decke streckt,
Dem bleiben die Füße unbedeckt.

Goethe.

§. 145.

Begriff und Zweck des Voranschlages.

Der Voranschlag (Präliminare, Etat, Budget) ist die Darstellung der bei einer Wirthschaft in einem bestimmten künftigen Rechnungszeitraume (gewöhnlich einem Jahre) wahrscheinlich aufkommenden Einnahmen und Ausgaben und des Wirthschaftserfolges. Der Voranschlag bietet die Kenntniß, welchen Erfolg der Wirthschaftsbetrieb unter den gegebenen Umständen erwarten läßt; er dient daher zunächst zur Einleitung der für den künftigen Wirthschaftsbetrieb von vorne herein zu treffenden Maßregeln, sowie zur Beurtheilung, ob und welche Aenderungen in der seither ausgeübten Betriebsweise vorzunehmen seien, und zur Vorsorge für die Deckung eines etwa bevorstehenden Abganges; der Voranschlag dient aber weiterhin während des Zeitraumes, für welchen er entworfen ist, dem Wirthschaftsleiter durch die Hinweisung auf die Größe der zu hoffenden Einnahmen zur Beurtheilung der Zulässigkeit der Ausgabsanweisungen. Der Voranschlag ist hiernach zunächst eine Verwaltungsmaßregel; dadurch aber, daß bei anvertrauten Wirthschaften die im Voranschlage aufgestellten Ausgabssummen Rubrik für Rubrik als die Gränzen vorgezeichnet werden, welche der Wirthschaftsleiter durch seine Anweisungen aus eigener

Digitized by Google

Machtübung nicht überschreiten darf, wird der Voranschlag zugleich zu einer wirksamen Kontrolsmaßregel gegen den Wirthschaftsleiter, und ist somit auch Gegenstand der Verrechnungswissenschaft, und insbesondere der Kontrolslehre.

§. 146.

Gegenstand, Grundlage und Zeit des Voranschlages.

Die wirksamen, zum Wirthschaftsbetriebe gehörigen Einnahmen und Ausgaben — kürzer die ordentlichen Einnahmen und Ausgaben genannt — sind begriffsnothwendig Gegenstand des Voranschlages, denn aus ihnen geht ja eben jener künftige Wirthschaftserfolg hervor, welchen man im Voranschlage vergegenwärtigen will. Aber auch die wirksamen, zum Wirthschaftsbetriebe nicht gehörigen Einnahmen und Ausgaben — kürzer die außerordentlichen genannt — sind Gegenstand des Voranschlages, weil sie durch ihre Wirkung auf das Vermögen, obgleich diese Wirkung kein Wirthschaftserfolg ist, Aenderungen im Wirthschaftsbetriebe nothwendig machen oder als zweckmäßig darstellen können. Dagegen sind die unwirksamen Einnahmen und Ausgaben — mögliche Ausnahmsfälle, wie z. B. bezüglich gegebener Darlehen und ihres Rückempfanges vorkommen kann, abgerechnet — vom Voranschlage auszuschließen, weil sie weder eine Wirkung auf die Größe des Vermögens, noch einen Wirthschaftserfolg hervorbringen, daher dort nur als unnützer Ballast mitgeführt würden.

Die Einnahmen sowohl als die Ausgaben unterscheiden sich in Gebühren und Abstattungen; und die Gebühren, u. z. die im Zeitraume des Voranschlages wahrscheinlich aufkommenden Gebührssummen der einzelnen wirksamen Einnahms- und Ausgabsrubriken bilden den Inhalt des Voranschlages. Die Gebühren sind es, welche die Vermehrungen und Verminderungen des Vermögens bewirken, nicht die Abstattungen (§. 23); in jenen, nicht in diesen spricht sich der Wirthschaftserfolg aus; deshalb soll der Voranschlag die Gebühren, nicht die Abstattungen darstellen. Dazu kommt, daß bei anvertrauten Wirthschaften durch die Ausgabssummen des Voranschlages die Gränzen bezeichnet werden, welche der Wirthschaftsleiter nicht überschreiten soll; diese Summen haben daher zu bedeuten, wie viel der Wirthschaftsleiter zur Auszahlung anweisen darf, also welchen Betrag die aus seinen Anweisungen hervorgehenden Ausgabs-

Digitized by Google

gebühren erreichen dürfen; keineswegs aber haben sie zu bedeuten, wieviel auf diese Schuldigkeiten muthmaßlich abgestattet werden wird.

Die wahrscheinlich aufkommenden Gebühren sind für die einzelnen, in der Rechnung aufgestellten, wirksamen Rubriken darzustellen, weil man nur durch eine nach diesen Rubriken zergliederte Darstellung zur Einsicht in den künftigen Wirthschaftsbetrieb gelangt. Jedoch bilden Rubrik für Rubrik in der Regel nur die Summen der Gebühren den Inhalt des Voranschlages, weil eine postenweise Vorausbestimmung der Gebühren weder bei jeder Rubrik erreichbar, noch auch zum Zwecke des Voranschlages erforderlich ist.

Für jede Rubrik ist die volle Summe ihrer wahrscheinlich aufkommenden Gebühren in den Voranschlag zu nehmen, ohne aus was immer für einem Grunde Beträge davon in Abzug zu bringen, weil anders der Voranschlag nicht, wie er doch soll, dasjenige getreu und vollständig zum Ausdrucke bringen würde, was man als das wahrscheinlich Aufkommende berechnet hat.

Die volle Gebührssumme ist daher auch dann zu veranschlagen:

a) wenn von der Summe der Gebühren einer Einnahmsrubrik (rechtsgiltige Forderungen) erfahrungsmäßig Jahr für Jahr einzelne Posten uneinbringlich werden, oder aus einer anderen Ursache ohne Einzahlung ganz oder theilweise erlöschen, wie z. B. an Pachtschillingen oder an Ertragssteuern beim Eintreten bestimmter Ereignisse vertrags- oder gesetzmäßig Nachlässe eintreten können; (folgerichtig sind dann die wahrscheinlichen Nachlaßbeträge in Ausgabe zu veranschlagen).

b) wenn von der Summe der Gebühren einer Ausgabsrubrik (rechtsgiltige Auszahlungsverpflichtungen) einzelne Posten ohne Auszahlung erlöschen, wie z. B. bei der Verwaltung der Staatsschulden nicht selten durch Verjährung der Zinsen vorkommt.

c) wenn Theilbeträge von bestimmten Einnahmsgebühren regelmäßig zur Berichtigung eines auf jene Einnahmsgebühren bezüglichen Anspruches an die Wirthschaft wieder verwendet werden, wie z. B. wenn von den Einnahmsgebühren für verkaufte Skart-Akten dem Skartirenden seiner Mühewaltung angemessene Perzente zugesprochen, oder wenn aus den Einnahmsgebühren für die staatliche Beaufsichtigung gewisser Institute den Aufsichts-Kommissären angemessene Entlohnungen ertheilt werden.

Der Voranschlag ist ein Schluß aus den Erfahrungen der Vergangenheit auf die Zukunft. Die Thatsachen der Vergangenheit, welche diesen Schluß vermitteln, sind in den abgeschlossenen Rechnungen der Wirthschaft niedergelegt, und diese Rechnungen bilden daher die Grundlage des Voranschlages. — Der Zeitraum des Voranschlages ist selbstverständlich derjenige, für welchen der nachmals verwirklichte Wirthschaftserfolg wieder regelmäßig ausgemittelt und dargestellt wird, also ein Rechnungsjahr. Die Aufstellung des Voranschlages für ein

Digitized by Google

bestimmtes Rechnungsjahr muß dem Zwecke gemäß jedenfalls vor Anfang dieses Jahres vollendet sein, also im Laufe eines jeden Rechnungsjahres für das künftige vorgenommen werden. Bei umfangreichen, insbesondere bei vielgliedrigen Wirthschaften nimmt die Aufstellung des Voranschlages einen mehr oder minder bedeutenden Zeitaufwand in Anspruch, so daß regelmäßig die Ergebnisse des dem laufenden Jahre vorangegangenen Rechnungsjahres die jüngsten, in abgeschlossener Rechnung vorliegenden Erfahrungen sind, welche daher, weil und insoferne sie aus den noch fortdauernden Zuständen der Wirthschaft entsprungen sind, auf die Vorausberechnung der Gebührssummen des Voranschlages den gewichtigsten Einfluß nehmen. Man pflegt deshalb das dem laufenden vorausgegangene Rechnungsjahr auch das Beobachtungsjahr zu nennen.

§. 147.

Ausmittlung der Voranschlagssätze.

Bei der Vorausberechnung der wahrscheinlich aufkommenden Gebührensummen, d. i. der Voranschlagssätze ist zu unterscheiden zwischen den Rubriken, deren Schuldigkeitstitel (causae debendi) für unbestimmte Zeit hin oder für eine bestimmte, meist mehrere Jahre umfassende Dauer in unveränderter Größe fortwirken, und jenen Rubriken, deren Schuldigkeiten nur je für einen einzelnen Geschäftsfall, daher Jahr für Jahr in wechselnder Größe aufkommen. Man bezeichnet hiernach die Rubriken als unveränderliche (stehende, fixe) und veränderliche, oder als ständige und unständige.

Unveränderliche Rubriken.

Die Gesammtheit der bei der Wirthschaft bestehenden, in unveränderlicher Größe fortdauernd wirkenden Schuldigkeitstitel wird der systemisirte Gebührenstand genannt, und auf diesen Gebührenstand wird der Voranschlag für die unveränderlichen Rubriken gestützt.

1. Für die unveränderlichen Rubriken sind die aus den Gebührenstands-Tabellen oder Statusbüchern (§. 44 Pkt. 6) ersichtlichen laufenden Gebührssummen als die Voranschlagssätze für das künftige Jahr anzunehmen. Selbstverständlich muß aber dabei auf jede im Voranschlagsjahre eintretende bereits bekannte Aenderung des systemisirten Gebührenstandes und bei manchen Rubriken, z. B. bei den

Digitized by Google

Besoldungen auf die gewöhnlich vorkommenden Interkalarien Rücksicht genommen werden.

2. Begreift eine Rubrik unveränderliche und veränderliche Gebühren, so ist die Voranschlagsgröße der ersteren nach dem im vorigen Punkte gegebenen Grundsatze, jene der letzteren aber nach den Bestimmungen für die veränderlichen Rubriken festzustellen.

3. Wenn eine seither unveränderliche Rubrik im Voranschlagsjahre voraussichtlich in die Klasse der veränderlichen übertritt, so gibt die Gebührssumme des Beobachtungsjahres so lange den Voranschlagssatz, bis über die Ergebnisse derselben in der neuen Eigenschaft hinreichende Erfahrungen gesammelt sind, um die Voranschlagsgröße nach den Regeln für die veränderlichen Rubriken zu berechnen.

Veränderliche Rubriken.

Der Voranschlag für die veränderlichen Rubriken stützt sich auf die Durchschnittsberechnung.

Um in den Voranschlagssätzen für diese Rubriken der Wahrheit so nahe als möglich zu kommen, sieht man auf die Ergebnisse einer Reihe von Jahren zurück, und nimmt den Größendurchschnitt derselben für das künftige Jahr in Voranschlag. Dieser Grundsatz beruht auf dem Schlusse, daß, was die Wirthschaft in einer Reihe von Jahren durchschnittlich mit sich brachte, auch im künftigen Jahre wiederkehren wird; ein Schluß, durch welchen man der Wahrheit um desto näher zu kommen hoffen darf, jemehr Stätigkeit die Wirthschaft bereits erlangt hat. Wie viele Jahrgänge bei der Durchschnittsberechnung berücksichtiget werden sollen, das kann zwar bei einzelnen Rubriken der nämlichen Wirthschaft verschieden sein, und ist nach den besonderen Umständen zu beurtheilen; in der Regel aber dürfte der Durchschnitt aus den Ergebnissen der zuletzt abgelaufenen drei Jahre zum Voranschlagssatze genügen.

1. Für den Voranschlagssatz einer veränderlichen Rubrik sind die Gebührssummen der nämlichen Rubrik aus den Rechnungen der drei zuletzt abgelaufenen Jahre zu summiren, und ist aus dieser Summe der Durchschnitt zu ziehen.

2. Zeigt eine der drei im vorigen Punkte erwähnten Jahressummen ein unverhältnißmäßig hohes oder geringes Ergebniß, so sind noch die Gebührssummen der zwei weiter zurückliegenden Jahre beizuziehen; von diesen fünf Summen sind die höchste und die niedrigste, als von der Regel am weitesten entfernt, auszuscheiden, die drei

Digitized by Google

übrigen zu addiren, und ist aus der so erhaltenen Summe der Durchschnitt zu ziehen.

3. Bei Rubriken, deren Summen nach Beschaffenheit ihrer Gebarungen von Jahr zu Jahr steigen, ist der Durchschnittsbetrag der jährlichen Erhöhungen zu ermitteln und der letzten Jahressumme zuzuschlagen. Dagegen liegt ein in den letzten Vorjahren etwa vorgekommenes jahrweises Fallen der Summen einer bestimmten Rubrik selten in dem Wesen der Gebarungen selbst, sondern meist in besonderen Umständen und können dann eben nur diese Umstände für den Voranschlagssatz maßgebend sein.

4. Wenn eine bisher veränderliche Rubrik im Voranschlagsjahre voraussichtlich in die Klasse der unveränderlichen übertritt, so ist der Voranschlagssatz derselben nach Maßgabe des künftighin unveränderlichen Schuldigkeitstitels zu bestimmen.

5. Die Voranschlagssätze für außerordentliche Einnahmen und Ausgaben sind nicht auf die Durchschnittsberechnung zu stützen. Das Veranschlagen solcher Einnahmen ist nur gerechtfertiget, dann aber auch nothwendig, wenn bei der Aufstellung des Voranschlages bereits bekannt ist, daß im Voranschlagsjahre bestimmte Umstände eintreten werden, aus welchen eigene mit dem Wirthschaftsbetriebe nicht in ursächlichem Zusammenhange stehende Einnahmen und Ausgaben entspringen; und es können für die Voranschlagssätze dieser Einnahmen und Ausgaben eben nur jene bestimmten Umstände maßgebend sein.

Nach einer anderen Meinung sind die Voranschlagssätze für die außerordentlichen Einnahmen und Ausgaben aus den Ergebnissen einer längeren Reihe von Jahren zu berechnen; z. B. will Escherich (1851) „der Berechnung 10 bis 25 Jahre zu Grunde legen und hierbei mit Beseitigung einer gleichen Anzahl der höchsten und der niedrigsten Jahresergebnisse aus den übrig bleibenden den Durchschnitt ziehen." Feder ist der Ansicht: „für außerordentliche Einnahmen werde der Sicherheit wegen nichts veranschlagt, für außerordentliche Ausgaben dagegen müsse eine den Umständen angemessene reichliche Summe in Anschlag gebracht werden."

Die Durchschnittsberechnung reicht zur Feststellung der Voranschlagsgrößen nur dann und insoweit für sich allein aus, als die Umstände, unter welchen die Ergebnisse der Vorjahre entstanden sind, voraussichtlich auch im Voranschlagsjahre die nämlichen oder doch nahezu die nämlichen bleiben werden. Wenn aber die Wirthschaft im Voranschlagsjahre unter wesentlich veränderten Verhältnissen geführt, oder im Voranschlagsjahre erst in Gang gesetzt werden soll: so bietet sich für den Voranschlag oft kein anderer Anhaltspunkt dar, als die Erfahrungen, welche bei anderen gleichartigen, unter ähnlichen Ver-

Digitized by Google

hältnissen geführten Wirthschaften gesammelt wurden; und es kann hier selbst der Fall eintreten, daß man auf jeden nur einigermaßen verläßlichen Voranschlag verzichten muß.

Von Einigen wird verlangt, dem Voranschlage einen mehrjährlichen Durchschnitt zu Grunde zu legen. Eschenmayer will den Durchschnitt aus 6 Jahren, Klipstein aus 6 bis 9 Jahren, Hornberger gar aus 16 oder 20 Jahren berechnet haben. Ludwig verlangt die Berechnung des Durchschnittes aus 12 Jahren mit Weglassung des höchsten und des niedrigsten Jahresbetrages. — Für die Berechnung des Durchschnittes aus den Ergebnissen einer größeren Anzahl von Jahren kann wohl angeführt werden, daß in der Regel die breitere Grundlage einen sichereren Schluß vermittelt; allein dagegen ist auch zu bedenken, daß man, je weiter auf die Ergebnisse der Vergangenheit zurückgegriffen wird, desto leichter Gefahr läuft, seine Schlüsse auf Gründe zu bauen, die in der Gegenwart nicht mehr bestehen, oder doch unter wesentlich veränderten Verhältnissen wirken.

In Bezug auf den Voranschlag für veränderliche Rubriken wird oft ein Herabdrücken der Einnahms- und ein Höhergreifen der Ausgabssätze bevorwortet. Eschenmayer und mit ihm wörtlich übereinstimmend Geret sagen: „Es ist wesentlich nöthig, daß die Einnahmen nicht zu hoch und eher geringer, die Ausgaben aber eher größer als geringer angeschlagen werden, damit in der Realisirung des Voranschlages keine auffallende passive Aenderung eintrete.“ Nach Feder sind, „wenn etwa wegen eingetretener Aenderungen kein tauglicher Durchschnitt zu finden ist, die Einnahmen in etwas geringerem, die Ausgaben in etwas größerem als dem wahrscheinlichen Maße anzusetzen.“ Ebenso meint Villa (1867): Per massima generale le cifre di rendita si dovrano mantenere alquanto al di sotto di quelle che si avesse speranza di realizzare; per lo contrario, quando si tratti di spese, sara sempre buona regola calcolare il massimo importo. Rühl lehrt: „Da die Mehrzahl der Ansätze in den Etats nur auf einer mehr oder weniger annähernden Abschätzung beruhen kann, so ist bei der Einnahme das mögliche Minimum, bei der Ausgabe das mögliche Maximum zu berücksichtigen.“ — Uns scheint jede Abweichung von dem als wahrscheinlich Erkannten mit dem Begriffe des Voranschlages — Darstellung des wahrscheinlichen künftigen Erfolges — im Widerspruche zu stehen, und Rau (Lehrbuch der Finanzwissenschaft) sagt wohl mit Recht, „eine absichtliche Entfernung von dem, was man für wahrscheinlich halten muß, sei nicht ohne Nachtheile, indem man dann, so lange nur noch im Ganzen ein Ueberschuß gegen den Voranschlag vorhanden ist, eine Ueberschreitung der Ausgabensätze nachsichtig zu beurtheilen geneigt ist.“

§. 148.

Form des Voranschlages.

Der Voranschlag zerfällt in eine Empfangs- und eine Ausgabsabtheilung und fordert in jeder der beiden Abtheilungen unumgänglich nur eine Numerirungsspalte, eine Textspalte zur Benennung der Rechnungsrubriken, eine Betragsspalte und eine Anmerkungsspalte. Man

Digitized by Google

findet aber nicht selten die zweckmäßige Einrichtung, daß im Voranschlage die Empfangs- und Ausgabssätze desselben Rubrik für Rubrik mit den Ansätzen des nächst vorhergehenden Voranschlages in Vergleich gezogen werden (z. B. in Preußen, Herrfurth); in diesem Falle erhält der Voranschlag Betragsspalten für die Rubriksummen des nächst vorhergehenden Voranschlages, für die Rubrikensummen des Voranschlagsjahres, und wohl auch für die Beträge, um welche die letzteren höher oder geringer angenommen wurden als die ersteren, oder es werden diese Unterschiede in der Anmerkungsspalte ausgewiesen.

1. In jeder der beiden Abtheilungen sind die Rubriken nach dem bei der Wirthschaft bestehenden Rubrikenschema in zwei Gruppen so anzuführen, daß zuerst die Rubriken der ordentlichen (der zum Wirthschaftserfolge gehörigen) und hierauf die Rubriken der außerordentlichen (der zum Wirthschaftserfolge nicht gehörigen) Einnahmen und beziehungsweise Ausgaben nach einander folgen. Dabei ist es zweckmäßig, in der ersten Gruppe der Ausgabsabtheilung (ordentliche Ausgaben) zuerst die Rubriken für die Personal-Auslagen und hierauf die Rubriken für die gegenständlichen Auslagen nacheinander aufzuführen.

2. Neben der Benennung einer jeden Rubrik sind die zu dieser Rubrik gehörigen Beträge, u. z. die Summe des vorhergehenden Voranschlages, die für das Voranschlagsjahr angenommene Summe, und der Unterschied dieser beiden Größen in die entsprechenden Betragsspalten einzustellen.

3. In der Anmerkungsspalte sind die für das Voranschlagsjahr angenommenen Rubrikensummen zu begründen, und die aus der Vergleichung dieser Summen mit den zugehörigen Ansätzen des vorhergehenden Voranschlages sich ergebenden Unterschiede zu erläutern.

4. In sämmtlichen Betragsspalten sind die Hauptsummen der beiden Rubriken-Gruppen zu ziehen und in die Gesammtsumme zu vereinigen.

5. Am Schlusse des Voranschlages ist durch die Vergleichung der Hauptsumme der zum Wirthschaftserfolge gehörigen Einnahmsrubriken mit der Hauptsumme der Ausgabsrubriken dieser Kategorie der bevorstehende Wirthschaftserfolg (Ertrag oder Einbuße bei Erwerbswirthschaften, reiner Aufwand bei Zehrwirthschaften); weiter durch die Vergleichung der Hauptsummen der außerordentlichen Einnahmen und Ausgaben die Mehr-Einnahme oder Mehr-Ausgabe außerhalb des

Digitized by Google

Wirthschaftsbetriebes; und endlich durch die Zusammenfassung dieser beiden Erfolgsgrößen der bevorstehende Gesammt-Ueberschuß oder Gesammt-Abgang aufzuzeigen (vgl. Muster 55 u. 56 zu §. 150).

Staatsvoranschlag.

§. 149.

Der Staatsvoranschlag und seine Grundlagen.

Bei der Regierungswirthschaft ist der Voranschlag nicht nur wie bei der Privatwirthschaft eine höchst zweckmäßige Verwaltungsmaßregel, sondern hier ist die Aufstellung des Voranschlages zugleich eine rechtliche Nothwendigkeit, weil aus dem Einkommen der Staatsgenossen nicht mehr in Anspruch genommen werden soll, als zur Bestreitung der Erfordernisse des Staates nothwendig ist.

Aus diesem Grundsatze folgt aber keineswegs, daß bei der Staatswirthschaft die Einnahmen unbedingt nach der Größe der Ausgaben bemessen werden müssen. „Was zur Erhaltung des Staates in seinem wesentlichen Bestande erforderlich ist, das muß allerdings unter allen Umständen, auch mit den empfindlichsten Opfern der Unterthanen aufgebracht werden. Der Staat verfolgt jedoch auch viele Ziele, deren Erreichung sehr wünschenswerth sein mag, bei deren Vorsteckung aber abgewogen werden muß, ob der Erfolg ihres Erreichens für die Nation von so großem Werthe ist, daß er im richtigen Verhältnisse zu der Last steht, welche dem Volke durch die Aufbringung der dazu erforderlichen Mittel auferlegt wird." (Vierteljahrsschrift für Volkswirthschaft. Berlin 1878.)

Der Voranschlag für den gesammten Haushalt eines Staates umfaßt sämmtliche Verwaltungszweige des Staatseinkommens und des Staatsaufwandes, und gibt die Uebersicht über die im Voranschlagsjahre bevorstehenden Einnahmssummen und Ausgabssummen der einzelnen Verwaltungszweige. Man nennt diesen Voranschlag den Staatsvoranschlag, den Staatshaushalts-Etat, das Budget (Bilancio definitivo di previsione; budget des recettes et des dépenses).

Die Benennung budget (Tasche) ist aus den englischen Parlamentsgebräuchen entnommen, aber gerade dort wird diese Benennung in einem anderen, und zwar in einem beschränkteren Sinne gebraucht (siehe §. 156 Pkt. 1).

Das Budget muß aus den Voranschlägen der einzelnen Verwaltungszweige zusammengesetzt werden. Die Zusammensetzung erfolgt unmittelbar aus den Ministerial-Etats, deren jeder aus den Voranschlägen der ihn treffenden Verwaltungszweige gebildet wird (§. 151). Die Voranschläge der einzelnen Verwaltungszweige nennt man gewöhnlich Etats, sie sind die Grundlagen des Budgets und integrirende Bestandtheile desselben.

Digitized by Google

„Die Spezial-Voranschläge aller Verwaltungszweige zusammen bilden den Hauptvoranschlag der ganzen Staatsverwaltung, und müssen als Theile von diesem behandelt werden." Ludwig.

Die Aufstellung der einzelnen Etats und ihre stufenweise Zusammenfassung in Etats höherer Ordnung bis zu ihrer Vereinigung im Budget hängt natürlich von den im Staate wirklich bestehenden Einkommenszweigen und Aufwandszweigen, aber auch von der Einrichtung der Buchführung und von der Gliederung der obersten Verwaltungsbehörden ab.

1. Jeder Einkommenszweig und jeder Aufwandszweig fordert seinen eigenen nach diesem Zweige benannten Etat. Sobald aber ein Verwaltungszweig eine Mehrheit von Wirthschaftsgliedern umfaßt, deren jedes als ein selbstständiger in sich abgeschlossener Körper mit dem ihm allein eigenen Wirthschaftserfolge erscheint, wie z. B. die einzelnen Domänen, Fabriken, Lehranstalten 2c., so kann der Etat eines solchen Verwaltungszweiges selbst kein einheitlicher, sondern nur ein aus den Voranschlägen der selbstständigen Wirthschaftskörper zusammengesetzter sein, wie auch jeder solche Wirthschaftskörper seine eigene nur ihn allein treffende Buchführung haben muß.

2. Wenn das Rechnungswesen des Staates so eingerichtet ist, daß die Staatsrechnung das Staatseinkommen nicht nur im Ganzen, sondern auch nach den Territorialgebieten des Staates zergliedert aufzeigen, und ebenso den Staatsaufwand, soweit derselbe nicht für den Staat als ein ungetheiltes Ganzes aufkommt, nach den Territorialgebieten zergliedert nachweisen soll; und folglich auch die Buchführung nach diesen Territorialgebieten getrennt bestehen muß: so kann wieder der Etat eines solchen Verwaltungszweiges nicht unmittelbar aufgestellt, sondern muß aus den für die einzelnen Territorialgebiete entworfenen Voranschlägen eben dieses Verwaltungszweiges zusammengesetzt werden.

3. Das Budget dient zugleich als verfassungsmäßiges Kontrolsmittel den Ministerien gegenüber (§. 156 Pkt. 2). Da nun jedes Ministerium natürlich nur für seine eigene Verwaltung verantwortlich sein kann, so erscheint es zweckmäßig, die Etats der im Wirkungskreise eines und des nämlichen Ministeriums liegenden Verwaltungszweige in den Gesammt-Etat eben dieses Ministeriums zu vereinigen.

4. Jeder Voranschlag ist ein Schluß aus den Erfahrungen der Vergangenheit auf die Zukunft, und stützt sich daher zunächst (wenn auch unter Berücksichtigung neuer oder veränderter Umstände) auf die abgeschlossenen Rechnungsbücher der Vorjahre, da in diesen Büchern eben die Thatsachen der Vergangenheit niedergelegt sind, welche diesen Schluß vermitteln (§. 146). Nennen wir nun einen unmittelbar auf Grundlage der Rechnungsbücher verfaßten Voranschlag: — Elementar-Voranschlag; einen Voranschlag, welcher aus den Elementar-Voranschlägen der bei einem oder dem anderen Verwaltungszweige bestehenden selbstständigen Wirthschaftskörper eines einzelnen Territoriums zusammengesetzt wird: — Landesvoranschlag (Provinzial-Voranschlag); einen die Einnahmen und Ausgaben eines einzelnen Verwaltungszweiges im ganzen Staate umfassenden Voranschlag: — Spezial-Etat; und den Gesammt-Etat eines Ministeriums oder einer anderen obersten Verwaltungsbehörde: — Ministerial-Etat: so ist der Elementar-Voranschlag

a) eines selbstständigen Wirthschaftskörpers eben nur Elementar-Voranschlag allein;

Digitized by Google

b) jeder Elementar-Voranschlag eines Verwaltungszweiges mit nach Landesgebieten getrennter Buchführung zugleich Landes-Voranschlag;

c) der Elementar-Voranschlag eines Verwaltungszweiges mit ungetrennter Buchführung zugleich Spezial-Etat; und

d) der Elementar-Voranschlag ist zugleich Ministerial-Etat, wenn die oberste Verwaltungsbehörde nur einen Verwaltungszweig und mit ungetrennter Buchführung in ihrem Wirkungskreise hat.

§. 150.

Spezial-Etats.

Der Elementar-Voranschlag enthält die bevorstehenden Einnahmen und Ausgaben (u. z. die Einnahms- und Ausgabs-Gebühren) zergliedert nach den Rechnungsrubriken derjenigen Wirthschaft, für welche derselbe aufgestellt ist (§. 146).

1. Kommen bei einem Verwaltungszweige selbstständige Wirthschaftskörper vor, so besteht für dieselben, weil sie Wirthschaften der nämlichen Gattung sind, ein und das nämliche Rubrikensystem, und jeder Elementar-Voranschlag eines solchen Wirthschaftskörpers enthält in Folge dessen, sowohl in der Empfangs- als in der Ausgabs-Abtheilung die nämlichen Rechnungsrubriken wie die Elementar-Voranschläge der übrigen Wirthschaftskörper dieses Verwaltungszweiges. Diese Elementar-Voranschläge können und sollen daher Rubrik für Rubrik in den Spezial-Etat ihres Verwaltungszweiges zusammengefaßt werden. Wenn die Einrichtung des Staatsrechnungswesens eine nach Landesgebieten zergliederte Nachweisung verlangt, so sind die Elementar-Voranschläge vorerst in Landes-Voranschläge zu vereinigen. Jeder Landes-Voranschlag enthält nebst einer Spalte zur Benennung der Rechnungsrubriken so viele Vertikalspalten, als selbstständige Wirthschaftskörper des betreffenden Verwaltungszweiges im Landesgebiete bestehen, und eine Zusammenfassungsspalte. Werden nun aus den Elementar-Voranschlägen die veranschlagten Beträge Rubrik für Rubrik in die nach den Wirthschaftskörpern benannten Vertikalspalten des Landes-Voranschlages übertragen, so erhält man sowohl in der Einnahms- als in der Ausgabsabtheilung durch die horizontale Summirung die für das ganze Landesgebiet geltenden Rubrikensummen, während zugleich die vertikale Summirung die Hauptsummen der einzelnen Wirthschaftskörper mit den betreffenden Elementar-Voranschlägen übereinstimmend ergeben muß.

2. Wenn die Einnahmen und Ausgaben eines Verwaltungszweiges zwar an mehreren Punkten des Reiches — bei mehreren,

Digitized by Google

oder selbst bei zahlreichen Staatskassen — zum Vollzuge gelangen, die Kassen aber in Bezug auf diesen Verwaltungszweig nicht als in sich geschlossene Wirthschaften mit eigenem Wirthschaftserfolge, sondern nur als die Glieder eines organischen Ganzen erscheinen, zu dessen Gesammterfolg jede derselben auf ihrem Standorte mitwirkt, wie z. B. bei den Kassen der Ertragssteuern, der indirekten Aufwandssteuern und der meisten Staatsaufwandszweige der Fall ist: so entfällt jedenfalls die Nothwendigkeit der Aufstellung eines eigenen Voranschlages für jede einzelne dieser Kassen, da es sich hier nicht um den bei jeder einzelnen Kasse, sondern nur um den bei dem Verwaltungszweige selbst im Ganzen zu gewärtigenden Erfolg handelt. Es kommt dann weiter wie im vorigen Punkte nur darauf an, ob die Einrichtung des Staatsrechnungswesens eine nach Landesgebieten zergliederte Nachweisung verlangt oder nicht. Im ersten Falle ist die Buchführung über den betreffenden Verwaltungszweig nach Landesgebieten getrennt, und die zunächst auf Grundlage dieser Bücher verfaßten Elementar-Voranschläge sind bereits Landes-Voranschläge. Die Landes-Voranschläge enthalten die gleichen Rechnungsrubriken der Einnahme und der Ausgabe, weil für einen und denselben Verwaltungszweig in sämmtlichen Landesgebieten auch nur ein und dasselbe Rubrikenschema anzuwenden ist.

3. Die Zusammensetzung der Landes-Voranschläge in den Spezial-Etat ihres Verwaltungszweiges erfolgt (analog wie oben Pkt. 1) mittels der nach den einzelnen Landesgebieten benannten Vertikalspalten, wobei die Vergleichung der für das Voranschlagsjahr in Aussicht genommenen Rubrikensummen mit den entsprechenden Summen des nächst vorhergehenden Voranschlages auf die Summen des Spezial-Etats selbst zu beschränken ist (siehe Muster 57 im Zusammenhange mit Muster 55).

4. Wenn die Buchführung bezüglich eines bestimmten Verwaltungszweiges (oder sämmtlicher Verwaltungszweige überhaupt) nicht nach Landesgebieten getrennt, sondern für den ganzen Staat ungetheilt besteht, so ist der auf Grundlage dieser Bücher verfaßte Elementar-Voranschlag bereits selbst der Spezial-Etat eben dieses Verwaltungszweiges.

5. Bei den Rubriken, bei welchen die Beurtheilung der veranschlagten Summe eine genauere Kenntniß ihrer Einzelheiten erfordert, sind die ausreichenden Aufklärungen in der Anmerkungsspalte beizusetzen, oder es sind dem Etat die entsprechenden Detail-Nachweisungen beizugeben.

Digitized by Google

Voranschlag für das Jahr 1879.

Postanstalt; Landesgebiet A.

Muster 55
zu §. 150 u. §. 148.

Einnahme.

Post-Nr.	Rechnungsrubriken:	Betrag nach dem Voranschlage für das Jahr 1878	Voranschlag für das Jahr 1879	Für das Jahr 1879 mehr weniger	Anmerkungen
	I. Ordentliche Einnahme.				
1	Briefporto	450.000	456.000	6.000	
2	Porto für Fahrpostsendungen	275.000	280.000	5.000	
3	Fahrpost und Passagiergebühren	18.000	19.000	1.000	
4	Estaffetten-Gebühren . . .	200	—	200	
5	Fach- u. Bestellungsgebühren	40.000	44.000	4.000	
6	Strafgelder	300	200	100	
7	Mieth- und Pachtzinse . .	800	800	—	
8	Ersätze	12.000	10.000	2.000	
9	Verschiedene	500	400	100	
10	. . . . . Summe I .	796.800	810.400	13.600	
	II. Außerordentl. Einnahme.	—	—	—	
11	. . . . . Totalsumme .	796.800	810.400	13.600	

Digitized by Google

Voranschlag für das Jahr 1879.

Postanstalt; Landesgebiet A.

Muster 55
zu §. 150 u. §. 148. Ausgabe.

Post-Nr.	Rechnungsrubriken:	Betrag nach dem Voranschlage für das Jahr 1788.	Voranschlag für das Jahr 1879	Für das Jahr 1879 mehr weniger	Anmerkungen
	I. Ordentliche Ausgabe.				
1	Gehalte der Beamten . . .	82.000	82.000	—	
2	Gehalte der Diener . . .	24.500	24.500	—	
3	Löhnungen der Diener . .	16.500	16.500	—	
4	Auslagen für Dienstkleider .	1.200	1.200	—	
5	Taggelder (Diurnen) . . .	4.000	4.800	800	
6	Bestallungen der Postmeister	130.000	130.000	—	
7	Remunerationen und Unterstützungen	2.400	3.000	600	
8	. . . Personalauslagen	260.600	262.000	1.400	
9	Postbeförderungsgebühren auf Poststraßen	324.000	325.000	1.000	
10	Desgleichen auf Eisenbahnen	18.000	20.000	2.000	
11	Anschaffung von Inventarial-Gegenständen	3.500	3.000	500	
12	Wagen-Reparaturen . . .	1.000	1.200	200	
13	Reiseauslagen	17.500	18.000	500	
14	Amtserfordernisse	58.000	60.000	2.000	
15	Miethzinse	9.000	9.000	—	
16	Erhaltung der ärarischen Gebäude	1.200	1.000	200	
17	Verschiedene	600	800	200	
18	. . . . . Summe I .	693.400	700.000	6.600	
	II. Außerordentliche Ausgabe.				
19	Ankauf von Realitäten . .	—	25.000	25.000	
20	. . . . . Summe II .	—	25.000	25.000	
21	. . . . . Totalsumme .	693.400	725.000	31.600	
	Veranschlagter Erfolg:				
22	Einnahme aus dem Wirthschaftsbetriebe		810.000		
23	Ausgabe im Wirthschaftsbetriebe . . .		700.000		
24	. . . . . Ertrag .		110.400		
25	Außerordentliche Einnahme . .	—			
26	Außerordentliche Ausgabe . .	25.000			
27	Mehr-Ausgabe außer dem Wirthschaftsbetriebe		25.000		
28	. . . . . Ueberschuß		85,400		

Digitized by Google

Voranschlag für das Jahr 1879.

Innere (politische) Verwaltung in den Landesgebieten.

Muster 56
zu §. 150 u. §. 148.

Landesgebiet A.

Erforderniß (Ausgabe).

Post-Nr.	Rechnungsrubriken:	Betrag nach dem Voranschlag für das Jahr 1878	Voranschlag für das Jahr 1879	Für das Jahr 1879 mehr weniger	Anmerkungen
	I. Ordentliche Ausgabe.				
1	Gehalte der Beamten . . .	300.000	300.000	—	
2	Gehalte der Diener . . .	10.000	10.000	—	
3	Auslagen für Dienstkleider .	2.800	3.000	200	
4	Taggelder	18.000	20.000	2.000	
5	Renumerationen und Unterstützungen	6.000	5.000	1.000	
6	. . . Personalauslagen .	336.800	338.000	1.200	
7	Reiseauslagen	36.500	36.500	500	
8	Amtserfordernisse	17.200	18.000	800	
9	Anschaffung von Inventarial-Gegenständen	1.300	1.000	300	
10	Miethzinse	12.000	12.000	—	
11	Erhaltung der ärarischen Gebäude	2.500	4.000	1.500	
12	Verschiedene	9.700	9.000	700	
13	. . . . . Summe I .	416.000	418.000	2.000	
	II. Außerordentl. Ausgabe.	—	—	—	
14	. . . . Totalsumme .	416.000	418.000	2.000	

Digitized by Google

Voranschlag für das Jahr 1879.

Innere (politische) Verwaltung in den Landesgebieten.

Landesgebiet A.

Muster 56
zu §. 150 u. §. 148.

Bedeckung (Einnahme).

Post-Nr.	Rechnungsrubriken:	Betrag nach dem Voranschlag für das Jahr 1878	Voranschlag für das Jahr 1879	Für das Jahr 1879 mehr **weniger**	Anmerkungen
	I. Ordentliche Einnahme.				
1	Taxen (für bestimmte Amtshandlungen der politischen Behörden)	18.000	18.500	500	
2	Erlös für stempelpflichtige Drucksorten	300	300	—	
3	Erlös für skartirte Akten .	—	100	100	
4	Beiträge von gestifteten Fonden (in der Verwaltung der politischen Behörden)	1.200	1.200	—	
5	Miethzinse	1.000	1.000	—	
6	Verschiedene	—	—	—	
7	. . . . . Summe I .	20.500	21.100	600	
	II. Außerordentl. Einnahme.	—	—	—	
8	. . . . Totalsumme .	20.500	21.100	600	
	Veranschlagter Erfolg:				
9	Ausgaben im Wirthschaftsbetriebe . .		418.000		
10	Einnahmen aus dem Wirthschaftsbetriebe		21.100		
11	. . . . . Reiner Aufwand, und zugleich reiner Gesammt-Abgang da außerordentliche Einnahmen und Ausgaben nicht bevorstehen.		396.900		

Digitized by Google

Etat der Postanstalt für das Jahr 1879.

Muster 57. **Einnahme.**

Post-Nr.	Rechnungsrubriken:	Für das Jahr 1879				Betrag nach dem Voranschlag für 1878	Für das Jahr 1879 mehr weniger
		Landesgebiet A	Landesgebiet B	u. s. w.	Zusammen		
	I. Ordentliche Einnahme.						
1	Briefporto	456.000	2,120.000	. . . .	8,500.000	8,450.000	50.000
2	Porto für Fahrpostsendungen .	280.000	1,245.000	. . . .	5,250.000	5,240.000	10.000
3	Fahrpost- und Passagiergebühren	19.000	80.000	. . . .	320.000	315.000	5.000
4	Estaffettengebühren	200	200	. . . .	1.000	1.000	—
5	Fach- und Bestellungsgebühren	44.000	100.000	. . . .	325.000	330.000	5000
6	Strafgelder	200	1.000	. . . .	4.000	4.500	500
7	Mieth- und Pachtzinse . . .	800	1.000	. . . .	5.000	5.000	—
8	Ersätze	10.000	15.000	. . . .	120.000	118.000	2.000
9	Verschiedene	400	1.800	. . . .	5.000	4.500	500
10	. . . . . Summe I .	810.400	3,565.000	. . . .	14,530.000	14,468.000	62.000
	II. Außerordentliche Einnahme.						
11	für veräußerte Realitäten . .	—	10.000	. . . .	16.000	6.000	10.000
12	. . . . . Summe II .	—	10.000	. . . .	16.000	6.000	10.000
13	. . . . . Totalsumme .	810.400	3,575.000	. . . .	14,546.000	14,474.000	72.000

Digitized by Google

Etat der Postanstalt für das Jahr 1879.

Muster 57. **Ausgabe.**

Post-Nr.	Rechnungsrubriken:	Für das Jahr 1879				Betrag nach dem Voranschlage für 1878	Für das Jahr 1879 mehr weniger
		Landesgebiet A	Landesgebiet B	u. s. w.	Zusammen		
	I. Ordentliche Ausgabe.						
1	Gehalte der Beamten	82.000	1,250.000	....	3,300.000	3,300.000	—
2	Gehalte der Diener	24.500	960.000	....	960.000	1,450.000	—
3	Löhnungen der Diener	16.500	280.000	....	580.000	575.000	5.000
4	Auslagen für Dienstkleider	1.200	50.000	....	120.000	119.000	1.000
5	Taggelder	4.800	24.000	....	180.000	178.000	2.000
6	Bestallungen der Postmeister	130.000	16.000	....	1,160.000	1,155.000	5.000
7	Remunerationen und Unterstützungen	30.000	20.000	....	50.000	50.000	—
8	Personalauslagen	262.000	2,600.000	....	6,840.000	6,827.000	13.000
9	Postbeförderungsgebühren auf Poststraßen	325.000	250.000	....	3,950.000	3,900.000	50.000
10	Desgleichen auf Eisenbahnen	20.000	30.000	....	470.000	450.000	20.000
11	für Inventarial-Gegenstände	3.000	10.000	....	200.000	240.000	**40.000**
12	Wagen-Reparaturen	1.200	5.000	....	150.000	145.000	5.000
13	Reiseauslagen	18.000	195.000	....	860.000	850.000	10.000
14	Amtserfordernisse	60.000	90.000	....	1,150.000	1,145.000	5.000
15	Miethzinse	9.000	64.000	....	300.000	300.000	—
16	Erhaltung der ärarischen Gebäude	1.000	50.000	....	100.000	120.000	**20.000**
17	Verschiedene	800	1.000	....	12.000	11.000	1.000
18	Summe I	700.000	3,295.000	....	14,032.000	13,988.000	44.000
	II. Außerordentliche Ausgabe.						
19	Ankauf von Realitäten	25.000	—	....	40.000	—	40.000
20	Ablösung von Lasten	—	5.000	....	8.000	—	8.000
21	Summe II	25.000	5.000	....	48.900	—	48.000
22	Totalsumme	725.000	3,295.000	....	14,080.000	13,988.000	92.000
	Veranschlagter Erfolg:						
23	Einnahme aus dem Wirthschaftsbetriebe				14,530.000		
24	Ausgabe im Wirthschaftsbetriebe				14,032.000		
25	Ertrag				498.000		
26	Außerordentliche Einnahme			16.000			
27	Außerordentliche Ausgabe			48.000			
28	Mehrausgabe außer dem Wirthschaftsbetriebe				32.000		
29	Gesammt-Ueberschuß				466.000		

Digitized by Google

§. 151.

Ministerial-Etats.

Ein Ministerial-Etat, der Gesammt-Etat eines einzelnen Ministeriums oder einer anderen Zentralbehörde, kann die im Bereiche des betreffenden Ministeriums bevorstehenden Einnahmen und Ausgaben nicht mehr nach den Rechnungsrubriken zergliedert darstellen, weil der Geschäftsbereich eines jeden Ministeriums in der Regel eine Mehrheit entweder natürlich gegebener oder doch aus Zweckmäßigkeitsgründen abgegliederter Verwaltungszweige umfaßt; jeder solche Verwaltungszweig aber eben sein eigenes von den übrigen verschiedenes Rubrikensystem fordert.

Der Ministerial-Etat kann in seinen beiden Abtheilungen, welche man hier wie im Budget das Erforderniß und die Bedeckung zu benennen pflegt, nur die Hauptsummen der ordentlichen und der außerordentlichen Einnahmen und Ausgaben der ihm angehörigen Spezial-Etats aufnehmen. Diese Hauptsummen kann man aber im Ministerial-Etat zweckmäßig so ordnen, daß für jeden Verwaltungszweig im Erforderniß in drei nacheinander folgenden Vertikalspalten die ordentlichen Ausgaben, die außerordentlichen Ausgaben und die Summe beider eingestellt werden; und in der Bedeckung die gleichartige Nachweisung bezüglich der Einnahmen stattfindet. Die vertikale Summirung zeigt dann in der nämlichen Abgliederung die für das Ministerium veranschlagten Totalsummen.

Wenn im Geschäftsbereiche eines Ministeriums sowohl Staatsaufwandszweige als auch Staatseinkommenszweige begriffen sind, so werden die Verwaltungszweige zweckmäßig so gereiht, daß in der Erfordernißabtheilung die Ausgaben des Staatsaufwandes vorausgehen und hierauf die Betriebskosten der Einkommenszweige nachfolgen. — Wären z. B. im Geschäftsbereiche des Handelsministeriums nebst seinem eigenen Dienstesaufwande der Aufwand für regelmäßige Subventionirung der gewerblichen Fachschulen, der Aufwand für den Aichdienst, der Aufwand für den Hafen- und Seesanitäts-Dienst, ferner die Post-Anstalt und die Telegraphen-Anstalt begriffen: so würde die Darstellung des Etats dieses Ministeriums in nachstehender Form gegeben werden können:

Digitized by Google

Etat des Handelsministeriums für das Jahr 1879.

Muster 58, Erforderniß (Ausgabe).

Post-Nr.	Staatsaufwand:	Ordentlich	Außerordentlich	Zusammen	Anmerkungen
1	Ministerium	753.000	—	753.000	
	Für Voreinleitungen zu internationalen Handelsverträgen	9.000	—	9.000	
	Für Erhebung der Zustände einzelner Industriezweige	26.000	—	26.000	
2	Gewerbliche Fachschulen . .	200.000	—	200.000	
3	Aichdienst	465.000	—	465.000	
	Ausrüstungskosten für Normalapparate	55.000	—	55.000	
	Einrichtungskosten neu zu errichtender Aichämter .	30.000	—	30.000	
4	Hafen- und See-Sanitätsdienst	670.000	—	670.000	
	Neubau des Hafens zu N.	—	1,200.000	1,200.000	
	Summe .	2,208.000	1,200.000	3,408.000	
	Staatseinkommenszweige:				
	Kosten.				
5	Postanstalt	14,032.000	—	14,032.000	
	Ankauf von Realitäten .	—	40.000	40.000	
	Ablösung von Lasten . .	—	8.000	8.000	
6	Telegraphen-Anstalt . . .	3,660.000	—	3,660.000	
	Telegraphen-Errichtung .	—	140.000	140.000	
	Summe .	17,692.000	188.000	17,880.000	
	Totalsumme .	19,900.000	1,388.000	21,288.000	
	Totalsumme der Bedeckung .	18,300.000	16.000	18,316.000	
	Abgang .	1,600.000	1,372.000	2,972.000	

Digitized by Google

Etat des Handelsministeriums für das Jahr 1879.

Muster 58. **Bedeckung (Einnahme).**

Post-Nr.		Ordentlich	Außerordentlich	Zusammen	Anmerkungen
	In Aufwandszweigen:				
1	Ministerium	—	—	—	
2	Gewerbliche Fachschulen . .	—	—	—	
3	Aichdienst	450.000	—	450.000	
4	Hafen- und Seesanitätsdienst	420.000	—	420.000	
	Summe .	870.000	—	870.000	
	In Einkommenszweigen:				
5	Postanstalt	14,530.000	—	14,530.000	
	Für veräußerte Realitäten .	—	16.000	16.000	
6	Telegraphen-Anstalt . . .	2,900.000	—	2,900.000	
	Summe .	17,430.000	16.000	17,446.000	
	Totalsumme .	18,300.000	16.000	18,316.000	

Digitized by Google

§. 152.

Das Budget.

1. Netto-Budget, Brutto-Budget.

Aus den Einkommensquellen des Staates fließen die Einnahmen nicht ohne Kosten. Die Verwaltung der Einkommenszweige, die Einhebung der Einnahmen, das Erforderniß an Gebrauchssachen, bei manchen Zweigen auch an zu verarbeitenden Rohstoffen verursacht Auslagen, welche man unter der Benennung Betriebskosten begreift.

Oefter werden die Verwaltungskosten insbesondere hervorgehoben, und unter Betriebskosten nur die übrigen der oben erwähnten Auslagen verstanden; da aber ein Wirthschaftsbetrieb ohne Verwaltung nicht denkbar ist, so sind die Verwaltungskosten denn doch nichts anderes als eine der verschiedenen Gattungen von Betriebskosten.

Hinwider sind mit manchen Aufwandszweigen eigene Einnahmen verbunden, welche wegen ihres mehr oder weniger engen, natürlich oder durch gesetzliche Bestimmung gegebenen Zusammenhanges mit dem Aufwandszweige als Einnahmen dieses Zweiges selbst betrachtet und verrechnet werden können.

Der größte Theil der eigenen Einnahmen der Staatsaufwandszweige besteht in Abgaben, die der Staat von denjenigen einhebt, welche die Dienste seiner Organe oder die Benützung bestimmter Anstalten in ihrem besonderen Interesse in Anspruch nehmen. Abgaben dieser Art, in die Klasse der Gebühren gehörig, erscheinen im Wesentlichen als theilweiser Ersatz des Aufwandes, welchen der Staat für jene Organe und Anstalten zu bestreiten hat; und es ist daher nicht unrichtig, dieselben als Mittel zur theilweisen Deckung dieses Aufwandes aufzufassen, und sie demgemäß als eigene Einnahmen des Aufwandszweiges zu verrechnen. Solche eigene — theils in Gebühren bestehende, theils andere — Einnahmen der Aufwandszweige sind z. B. die bei den meisten Aufwandszweigen vorkommenden Einnahmen aus dem Verkaufe unbrauchbar oder entbehrlich gewordener Sachen (auch Skart-Akten); Gebühren für besondere polizeiliche Licenzen beim Polizei-Aufwande und beim politischen Aufwande; Beiträge von Gemeinden oder Privaten zu Straßen- und Wasserbauten; verschiedene Seegebühren beim Hafen- und Seesanitätsdienste; Antheile am Arbeitsverdienste der Sträflinge beim Strafanstalts-Aufwande; Sprunggelder (Deckgelder) beim Gestütsaufwande u. s. w. u. s. w.

Die Summe der ordentlichen Einnahmen (Einnahmen aus dem Wirthschaftsbetriebe) der Einkommenszweige ist das Brutto-Einkommen; was nach Abzug der Betriebskosten erübrigt, ist das Netto-Einkommen, welches zur Bestreitung des Staatsaufwandes verfügbar bleibt. Die Summe der ordentlichen Ausgaben der Aufwandszweige ist der rohe Aufwand; wird davon die Summe der ordentlichen eigenen Ein-

Digitized by Google

nahmen der Aufwandszweige in Abzug gebracht, so zeigt sich der reine oder Netto-Aufwand, welcher im Netto-Einkommen des Staates seine Deckung finden soll. Man kann nun im Budget entweder die Einkommenszweige mit ihrem Netto-Einkommen und die Aufwandszweige nur mit ihrem reinen Aufwande aufnehmen, so daß aus demselben die Betriebskosten der Einkommenszweige und die eigenen Einnahmen der Aufwandszweige wegfallen; oder man kann im Budget sowohl die gesammten Staats-Einnahmen, die Brutto-Einnahmen der Einkommenszweige und die eigenen Einnahmen der Aufwandszweige, als auch die gesammten Staatsausgaben, die ganzen Ausgaben der Aufwandszweige und die Betriebskosten der Einkommenszweige in Anschlag bringen: im ersten Falle ist das Budget ein Netto-Budget, im zweiten ein Brutto-Budget.

Das Budget soll den Ministerien zur Grundlage der Verwaltung und der Volksvertretung als Kontrolsmittel dienen, und im Interesse der Steuerpflichtigen liegt es, zur Kenntniß der vollen Summen der sie treffenden Leistungen an den Staat und der vollen Summen des Staatserfordernisses zu gelangen. Das Budget soll daher die ganze Verwaltung umfassen, sowohl die Brutto-Einnahmen der Einkommenszweige und die eigenen Einnahmen der Aufwandszweige als auch die gesammten Ausgaben der Aufwandszweige und die Betriebskosten der Einkommenszweige aufnehmen; es soll ein Brutto-Budget sein.

„Im Etat soll keine Einnahme wegen einer Disposition, die ihren Ertrag absorbirt, und keine Ausgabe, weil sie durch eine solche Disposition gedeckt ist, übergangen; es soll die ganze Einnahme, nicht blos der Netto-Ertrag, und die ganze Ausgabe aufgenommen werden, nicht blos was nach Abzug der eigenen Einnahmen übrig bleibt." Malchus. La comptabilité pour être fidèle, doit rapporter explicitement tous les faits et pour être vérifiable, conserver à chacun d'eux sa nature. Les compenser ou les déduire les un des autres, c'est toujours en déguiser une partie. Audiffret.

Aus dem Begriffe des Brutto-Budgets folgt, daß für jeden Verwaltungszweig die vollen Summen seiner wahrscheinlich aufkommenden Einnahms- und Ausgabsgebühren in Anschlag zu nehmen sind. Erfahrungsmäßig werden aber alljährlich einzelne wirklich entstandene (rechtsgiltig gewordene) Einnahmsgebühren uneinbringlich, oder sie erlöschen aus einer anderen Ursache, ohne zur Einzahlung zu gelangen; und ebenso kommen die Fälle vor, daß wirkliche (rechtsgiltige) Ausgabsgebühren ohne Auszahlung erlöschen (§. 146 lit. a u. b). Soll nun das Budget ein Brutto-Budget im strengen Sinne des Wortes sein, also die vollen Summen der wahrscheinlichen Einnahms- und Ausgabsschuldigkeiten enthalten, so sind dagegen auch für die ohne Einzahlung wieder erlöschenden Einnahmsgebühren angemessene Ausgabsbeträge, und für die ohne Auszahlung wieder erlöschenden

Digitized by Google

Ausgabsschuldigkeiten angemessene Einnahmsbeträge in Voranschlag zu nehmen. Die Veranschlagung soll in denjenigen Spezial-Etats geschehen, welche von diesen Erlöschungen getroffen werden, so daß die veranschlagten Beträge im Budget selbst unter den Summen jener Spezial-Etats begriffen sind. — Ausgabsbeträge für Nachlässe und uneinbringliche Posten (dégrèvements et non-valeurs) findet man z. B. im französischen Budget veranschlagt.

Dem Begriffe des Brutto-Budgets gemäß sollen auch die Mietzinse der dem Staate gehörigen Amtsgebäude, einschließig der allfälligen Dienstwohnungen, als Einnahmen aus diesen Gebäuden und anderseits als Ausgaben derjenigen Verwaltungszweige, für welche die Gebäude benützt werden, in Voranschlag (und dann selbstverständlich ebenso in die Verrechnung) genommen werden.

Anfänglich waren die Staats-Voranschläge wahrscheinlich überall nur Netto-Budgets. Wo aber Volksvertretungen aufkamen und nur zu einiger Kraft gelangten, wurden solche Budgets allmälig unhaltbar; insbesondere mußten die Betriebskosten der Einkommenszweige bald in Betrachtung gezogen werden, weil eine etwa unverhältnißmäßige Höhe derselben die Steuerpflichtigen belastet, ohne dem Staate zu nützen. Dermal bestehen wohl in allen konstitutionellen Staaten Brutto-Budgets; doch unterscheiden sich dieselben in zwei Klassen. In der einen Klasse enthält das Budget selbst (summarisch) die Brutto-Einnahmen und Ausgaben eines jeden Verwaltungszweiges wie in Oesterreich, Preußen, Italien, Frankreich; in der anderen Klasse ist im Budget selbst nur das Netto-Einkommen und der Netto-Aufwand nachgewiesen; aber die Spezial-Etats, die integrirenden Bestandtheile des Budgets zeigen die sämmtlichen veranschlagten Einnahmen und Ausgaben eines jeden Verwaltungszweiges auf, wie z. B. — nach Czörnig — in Baiern, Württemberg. In dieser letzteren Klasse erscheint das Budget an sich zwar als ein Netto-Budget, wird aber durch seine integrirenden Bestandtheile zu einem Brutto-Budget erhoben. Für die Volksvertretung ist auch diese letztere Art der Budget-Einrichtung vollständig ausreichend, sobald nur die Spezial-Etats eben so verfassungsmäßige Geltung haben wie das Budget selbst. Dagegen ist diese Einrichtung ungenügend in Bezug auf die Steuerträger, da nur das Haupt-Budget veröffentlicht werden kann, nicht auch die außerordentlich umfangreichen Spezial-Etats, aus ersterem aber bei dieser Einrichtung weder der ganze Staatsaufwand noch die ganze Belastung der Staatsgenossen ersichtlich wird. Auch für die Regierungen ist die zuletzt erwähnte Form des Budgets nicht zu empfehlen, eben so wenig als im Budget etwa einen oder den anderen Zweig nur mit seinem Netto-Ergebnisse aufzunehmen; Verschweigungen sind geeignet, Argwohn zu erregen, und solchen bei den Regierten nicht aufkommen zu lassen liegt im Interesse der Regierenden. Ce n'est qu' à force de publicité qu'ils peuvent commander la confiance. Audiffret.

2. Außerordentliche Einnahmen und Ausgaben.

Da nicht nur die ordentlichen, im Wirthschaftsbetriebe begründeten Einnahmen und Ausgaben, sondern auch Einnahmen, und Ausgaben, welche nicht aus dem Betriebe der Verwaltungszweige hervorgehen, das Staatsvermögen vermehren oder vermindern, und wohl selbst

Digitized by Google

Aenderungen im Wirthschaftsbetriebe veranlassen können: so sind auch diese nicht zum Wirthschaftserfolge gehörigen, also außerordentlichen Einnahmen und Ausgaben in das Budget aufzunehmen, soweit dieselben zur Zeit der Aufstellung des Voranschlages bereits vorauszusehen sind. Dabei ist an dem Grundsatze festzuhalten, nur dasjenige als ein Außerordentliches gelten zu lassen, was mit dem Betriebe selbst nicht in ursächlichem Zusammenhange steht (vgl. §. 25); also alle Einnahmen, welche nicht aus einer dauernden Ertragsquelle fließen, und nur solche Ausgaben, welche im normalen Betriebe eines Einkommenszweiges oder im normalen Gange der Verwaltung eines Aufwandszweiges nicht vorkommen.

a) Die Einnahmen aus der Veräußerung von Bestandtheilen des Stammvermögens und die Ausgaben zur Erwerbung neuer Bestandtheile desselben sind, obwohl sie nur aus einem Umtausche von Sachen gegen Geld hervorgehen und daher die Größe des Gesammtvermögens unverändert lassen, diesem Grundsatze entsprechend als außerordentliche Einnahmen und Ausgaben zu betrachten, da dieselben mit dem Betriebe der Wirthschaft nicht in ursächlichem Zusammenhange stehen.

Dagegen scheint es nicht gerechtfertiget, wenn z. B. die Kosten für den Bau oder für die Rekonstruktion einer bestimmten Straße, oder die Kosten für die Anschaffung bestimmter Lehrmittel bei einer bestimmten Unterrichtsanstalt als außerordentliche Ausgaben behandelt werden. Denn wenn auch diese bestimmt bezeichneten Ausgaben nur einmal und nicht wieder vorkommen, so sind sie doch im Zwecke ihres Aufwandszweiges gegründet, und wiederholen sich wenigstens der Gattung nach alljährlich; Bau und Erhaltung der Straßen ist ja der Zweck des Straßenaufwandes, Förderung des Unterrichtes Zweck des Unterrichtsaufwandes, und Jahr für Jahr tritt das Erforderniß von Straßen-Baulichkeiten und von Lehrmittel-Anschaffungen ein.

b) Zu den außerordentlichen Ausgaben gehören auch die Unterstützungen, welche, sei es aus humanitären oder aus staatswirthschaftlichen Gründen, unter dem Titel Subventionen oder Vorschüsse oder Darlehen einzelnen Gemeinden oder Bezirken oder privaten Unternehmungen gegen Rückzahlung und Verzinsung oder unverzinslich aus Staatsmitteln gewährt werden; und ebenso gehören die entsprechenden Rückzahlungen zu den außerordentlichen Einnahmen.

c) Die auf die Staatsschuld bezüglichen Einnahmen und Ausgaben gehen aus der Aufnahme, aus der Verzinsung, aus der Tilgung und aus der Verwaltung dieser Schuld hervor.

Die Beträge aufgenommener Staatsanlehen sind jedenfalls außerordentliche Einnahmen; die Beträge der Verzinsung dagegen und

Digitized by Google

die aus der Verwaltung der Staatsschuld hervorgehenden Einzahlungen (z. B. Blanquettengebühren beim Obligationsumtausche) und Auszahlungen sind ordentliche Einnahmen und Ausgaben.

Die Tilgungen an der Staatsschuld findet man in den Budgets und Rechnungen theils als ordentliche, theils als außerordentliche Ausgaben dargestellt.

Bei dem größten Theile der Staatsschuld besteht für die Finanzverwaltung eine Verpflichtung nur zur fortdauernden Verzinsung, nicht auch zur Kapitals-Rückzahlung; und Tilgungen an solchen Staatsschulden sind ohne Zweifel außerordentliche Ausgaben, weil sie durch die thatsächlichen Schuldverhältnisse nicht bedingt sind. Dagegen scheint es gerechtfertiget, die Tilgungen an Staatsschulden, bei welchen die Finanzverwaltung zu einer bestimmten regelmäßigen Kapitals-Rückzahlung verpflichtet ist, als ordentliche Ausgaben zu behandeln, da hier diese Ausgaben aus dem Schuldverhältnisse selbst nothwendig hervorgehen.

3. Ueber einige besondere Voranschlagssätze.

a) Nach einigen soll für zufällige oder unvorgesehene oder außergewöhnliche Ausgaben ein Betrag in Voranschlag genommen werden. — Wenn damit nichts anderes gemeint ist, als die fast bei jedem Verwaltungszweige vorkommenden Ausgaben, welche auf der Rubrik „Verschiedene" (oder Insgemein) zusammengefaßt werden (§. 26 Pkt. 1), so wird dieses Erforderniß in den Spezial-Etats eines jeden Verwaltungszweiges aufgenommen; die entsprechenden Beträge sind dann im Budget unter den Summen der Spezial-Etats begriffen, und werden daher im Budget natürlich nicht unter eigenen Posten noch einmal eingestellt. — Diese Beträge werden aber öfter in einem anderen Sinne aufgefaßt. Oesfeld und Feder verstehen darunter Ausgaben für „unvorherzusehende" Fälle und Beträge zur Deckung von „Etats-Ausfällen" (Zurückbleiben der Einnahmen unter den angenommenen Voranschlagssätzen). Ebenso Müller (1848), welcher die Veranschlagung eines solchen Postens für nothwendig hält, „um einen Reservefond zur Deckung möglicher Etat-Ausfälle und unabweisbarer Etat-Ueberschreibungen (Mehr-Ausgaben) zu haben."

b) Von anderen wird mit Rücksicht auf eben diese Umstände die Veranschlagung eines eigenen Ausgabspostens geradezu unter dem Titel „Reservefond" verlangt. So z. B. sagt Rühl: „Aus der Unmöglichkeit einer vollkommenen Voraussicht aller Ereignisse, die im Laufe einer Verwaltungsperiode eintreten können, ergibt sich die Nothwendigkeit eines Reservefonds, d. h. einer solchen Summe, welche zur Deckung der etwa nicht berücksichtigten Ausgaben bestimmt ist" und weiter: „die Forderung, daß unter einer hierzu besonders bestimmten Ausgabsrubrik eine entsprechende Summe zu dem Zwecke vorgesehen werde, um solche zur Deckung der etwa vorkommenden unvorgesehenen Ausgaben zu verwenden. Sowohl jene Rubrik als auch die darunter vorgesehene Summe bezeichnet man als Reservefond."

Zu a) und b). Abgesehen davon, daß bei Ausgaben, welche überhaupt nicht vorherzusehen sind, noch viel weniger ihre wahrscheinliche Größe vorhergesehen werden kann, und folglich jeder Voranschlagssatz für dieselben nur ein Ausfluß der reinen Willkür ist, halten wir die Aufstellung eines solchen Ausgabspostens, sei es

Digitized by Google

unter dem Titel Reservefond oder unter einer anderen Benennung in einem Staatsbudget einerseits für ungenügend und anderseits für bedenklich. Man will durch den Ausgabsposten den unvorgesehenen Ausgaben ihre Deckung sichern. Die Möglichkeit des Eintretens solcher Ausgaben ist immer vorhanden, aber sie können insbesondere bei der Staatsverwaltung ebenso in überwältigender Größe wie in unbedeutendem Maße oder gar nicht aufkommen; und wie immer man die Summe derselben veranschlagen mag, so wird dieselbe in dem einen Falle weit unter ihrem Ziele zurückbleiben, in dem anderen Falle weit über ihr Ziel hinausreichen, somit ihrem Zwecke nicht entsprechen. Für bedenklich halten wir aber die Aufstellung eines solchen Ausgabspostens in zweifacher Richtung. Die Verwaltungsbehörden werden beim Eintreten unvorgesehener Ereignisse die Anforderungen derselben an die Staatsmittel stets leichter für unabweisbar und unaufschiebbar erachten, wenn das Budget die Deckungsmittel auch für solche ganz unbestimmte Ausgaben gewährt, und es werden dann manche Ausgaben wirklich gemacht, die ohne jenen Budgetposten etwa doch vermieden worden wären. Ferner muß der Reservefonds-Posten eines Staatsbudgets jedenfalls eine Summe von bedeutender Höhe sein; es wird Niemanden beifallen, in ein Budget von dreihundert bis vierhundert Millionen ordentlicher Ausgaben etwa 100.000 als Reservepoften einzustellen; der Posten wird vielmehr auch in die Millionen reichen; das italienische Budget für 1880 z. B. enthält unter der Summe von 599 Millionen Lire ordentlicher Ausgaben einen Reservepoften (Fondo di riserva) von 8·5 Millionen Lire. Die Einnahmen müssen nun um eben so viel höher gestellt, d. h. die Steuerpflichtigen müssen um eben so viel mehr belastet werden, als der Reservefond beträgt; und dies steht im Widerspruche mit dem Grundsatze, daß aus dem Einkommen der Staatsgenossen nur so viel in Anspruch genommen werden soll, als für die Erfordernisse des Staates nothwendig ist. Der Reservepoften bedeutet kein wirkliches, sondern nur ein mögliches Erforderniß, und eine Besteuerung für bloße Möglichkeiten ist denn doch nicht gerechtfertiget.

c) Die Frage, ob in das Budget die Rückstände aus den Vorjahren aufzunehmen seien, wird in den Fachschriften kaum berührt. Die „Grundsätze der Rechnungswissenschaft. Wien 1774" enthalten den Satz: „Nur wenn die Ausgabsrückstände größer sind als die Einnahmsrückstände, ist der nicht gedeckte Betrag als eine Ausgabe zu betrachten (will sagen: ein Ausgabsposten dafür in Voranschlag zu nehmen); außer diesem einzigen Falle sind die Rückstände im Voranschlage nicht zu berücksichtigen." — Schmidlin ist der Meinung: „Man kann eine Einnahme aus Rückständen nur, und zwar nur außerordentlicher Weise veranschlagen, wenn auf den Aktivrückständen nicht zugleich eben so viele Passivrückstände haften; und eine Ausgabe zur Bezahlung älterer Rückstände nur dann, wenn die Aktivrückstände dazu nicht ausreichen." — Villa (1840) erörtert zwar die Frage nicht, bringt aber in dem als Beispiel gegebenen Voranschlage einer Erziehungsanstalt die Einnahmsrückstände des Vorjahres unter den Deckungsmitteln in Ansatz. — Gegen die Voranschlagssätze auf Rückstände sind mehrfache Einwendungen zu erheben. Der Voranschlag für ein bestimmtes Jahr soll seinem Zwecke gemäß noch vor Beginn dieses Jahres also im Laufe des Vorjahres — z. B. der Voranschlag für 1881 im Laufe des Jahres 1880 — aufgestellt und endgiltig geregelt sein; man kennt folglich zur Zeit der Verfassung des Voranschlages die Rückstände nicht einmal, welche mit Anfang des Voranschlagsjahres bestehen werden, und doch sind es eben nur diese

Digitized by Google

Rückstände, welche in das Voranschlagsjahr übergehen. Gesetzt aber es gelingt, die Größe der erwähnten Rückstände mit einiger Wahrscheinlichkeit zu berechnen, so sind diese Größen gleichwohl zum Voranschlagssatze nicht geeignet, da erfahrungsmäßig Jahr für Jahr Rückstände bleiben, also auch im Voranschlagsjahre bleiben und, soweit dies der Fall sein wird, die Wirkung der Berichtigung der früheren Rückstände wieder aufheben werden. Man müßte daher, wenn die Rückstands-Veranschlagung einen annehmbaren Sinn haben soll, die Differenz zwischen den muthmaßlichen anfänglichen und den muthmaßlichen schließlichen Rückständen des Voranschlagsjahres in Anschlag bringen; und es ist klar, daß ein solches Kombiniren an sich schon minder wahrscheinlicher Größen nur noch weniger verläßliche Ergebnisse bieten kann. Endlich wird durch das Vereinigen der Rückstände mit den laufenden Gebühren der Zweck des Voranschlages zerstört; denn der Voranschlag soll den Erfolg zeigen, welchen die Wirthschaft des Voranschlagsjahres muthmaßlich geben wird, die Rückstände sind aber nicht ein Erfolg aus der Wirthschaft dieses Jahres, sondern aus der Wirthschaft der Vorjahre. — Veranschlagungen auf Grund der Rückstände kommen daher mit Recht in den Staatsbudgets nicht vor. Im italienischen Staatsbudget (für 1880) sind zwar die sämmtlichen Einnahms- und Ausgabsrückstände ausgewiesen, allein nicht als Budgetsätze eingestellt, nicht zu den veranschlagten laufenden Gebühren hinzugerechnet. In drei nach einander folgenden Kolonnen sind: a) die Gebühren (competenza 1880), b) die Rückstände (residui 1879) und c) voraussichtliche Einhebungen (incassi previsti 1880) — beziehungsweise: voraussichtliche Auszahlungen (pagamenti previsti 1880) — angeführt, wobei die Kolonne c keineswegs die Summe der Beträge aus a und b zeigt, sondern angibt, wieviel auf die laufenden Gebühren in a und die anfänglichen Rückstände in b zusammen muthmaßlich zur Abstattung gelangen wird. Das italienische Staatsbudget enthält daher in den Kolonnen a die wahrscheinlichen laufenden Gebühren für das Voranschlagsjahr, den Gebühren-Voranschlag; und nebstdem in den Kolonnen c die wahrscheinlichen Abstattungen in dem Voranschlagsjahre, den Abstattungs-Voranschlag.

d) Noch weniger als ein Rückstand ist irgend ein Kassenrest (der am Schlusse eines Jahres in der Kasse vorhandene Geldstand) geeignet, als Voranschlagssatz aufgestellt zu werden, wie z. B. Villa (1840) und Rühl verlangen, und auch in der Praxis z. B. im französischen und im österreichischen Staatsbudget vorgekommen ist. Der Kassenrest am Schlusse des Vorjahres ist wie der Rückstand ein Produkt der Wirthschaft der Vorjahre, und kann daher schon aus diesem Grunde nicht zur Ausmittlung des wahrscheinlichen Wirthschaftserfolges des Voranschlagsjahres in Betrachtung gezogen werden. Dazu kommt aber noch, daß jeder in der Einnahmsabtheilung des Budgets eingestellte Posten einen Betrag bedeutet, von welchem man glaubt, er werde im Voranschlagsjahre wahrscheinlich in die Kassen einfließen; der Kassenrest aber ist ein Betrag, den man bereits hat, und was man schon hat, von dem kann man doch nicht voraussetzen, man werde es im künftigen Jahre erst bekommen (vgl. noch §. 154 letztes Alinea).

Digitized by Google

§. 153.

Gliederung des Budgets.

1. Das Budget zerfällt zunächst in eine Einnahmsabtheilung (Einnahme, Bedeckung; Entrata; Budget des recettes) und in eine Ausgabsabtheilung (Ausgabe, Erforderniß; Spesa; Budget des dépenses).

Zur Bezeichnung der Einnahmsabtheilung wird auch der Ausdruck Mittel und Wege (modi e mezzi: voies et moyens; ways and means) gebraucht.

2. Man kann das Budget in jeder seiner beiden Abtheilungen entweder nach Gruppen gleichartiger, in wesentlichen Merkmalen übereinstimmender Verwaltungszweige, oder nach den im Staate bestehenden Ministerien und anderen Zentralstellen abgliedern. Das erstere System entnimmt seine Eintheilungsgründe aus dem Wesen der Verwaltungszweige selbst, es ist das rationale System; das letztere hängt von der thatsächlich bestehenden Organisation der obersten Staatsbehörden ab, es ist ein positives, und man kann dasselbe als das Etat-System bezeichnen, da der Inbegriff der Verwaltungszweige eines Ministeriums dessen Etat genannt wird.

Würde man im Budget die Einkommenszweige und die Aufwandszweige z. B. so gruppiren, daß die einzelnen Gruppen mit den im §. 46 aufgestellten Haupt- und Unterabtheilungen zusammenstimmen, so hätte man eine Gliederung des Budgets nach dem rationalen Systeme. Aus dem Gesichtspunkte der Theorie wäre allerdings ein rational gegliedertes Budget vorzuziehen; da jedoch das Budget einerseits die Verwaltungsbehörden, u. zw. zunächst die obersten Behörden bei der Ausübung ihrer Amtsmacht leiten, und andererseits der Volksvertretung als Kontrolsmittel gegen die Ministerien dienen soll, so erscheint das Etat-System als das zweckmäßigere. Kieschke spricht ebenfalls für die Gliederung des Budgets nach Ministerial-Etats; Rühl dagegen ist der Meinung, in der Einnahmsabtheilung könne die Gliederung nur nach der Verschiedenheit der Einkommenszweige stattfinden und erklärt die Gliederung nach Behörden (also das Etat-System) in dieser Abtheilung für unzulässig. In der Praxis wird die Ausgabsabtheilung überall, die Einnahmsabtheilung z. B. im österreichischen und im preußischen Budget nach Ministerial-Etats untergetheilt.

3. Jeder Etat soll in der Einnahmsabtheilung wie in der Ausgabsabtheilung nach den ihm angehörigen Verwaltungszweigen abgegliedert werden, so daß jede Position dem Spezial-Etat eines bestimmten Verwaltungszweiges entspricht.

Hiernach tritt im Budget wie in den Ministerial-Etats (§. 151) die Benennung der Verwaltungszweige an die Stelle der Benennung der Rechnungsrubriken, welche letzteren nur in den Spezial-Etats auszuweisen sind. Die Rechnungsrubriken würden, wie Malchus bemerkt, das Budget ohne Zweck und Nutzen weitläufig machen.

Digitized by Google

In den meisten Budgets kommen die Zivilpensionen und andere Ruhegenüsse als ein eigener Aufwandszweig vor, z. B. im österreichischen Budget (Pensions-Etat), im preußischen (Wartegelder, Pensionen und Unterstützungen), im italienischen (debito vitalizio), im französischen (pensions civiles). Man geht bei der Annahme eines eigenen Pensions-Etats von der Ansicht aus (Rühl), die Ruhegenüsse seien nicht ein Aufwand für bestimmte einzelne Staatszwecke, sondern beruhen auf der allgemeinen Verpflichtung des Staates, seinen Dienern — unter bestimmten Bedingungen — lebenslänglichen Unterhalt zu gewähren. Dagegen wird von anderer Seite (Vierteljahresschrift für Volkswirthschaft. Berlin 1878) angeführt, daß Pensionen und Unterstützungen der Beamten und ihrer Hinterbliebenen sich an die Gehalte anschließen, als Ergänzungstheile des Gehaltes zu betrachten sind, und jedenfalls nur durch den Verwaltungszweig veranlaßt werden, in welchem der Pensionirte seine Dienste geleistet hat. — Es sind aber die Fälle eben nicht selten, daß der Pensionirte seine Dienste in mehreren Verwaltungszweigen geleistet hat.

4. Man findet auch die Summe einzelner Verwaltungszweige, insbesondere in der Ausgabsabtheilung, noch in Theilsummen zergliedert; und werden Ausgabsbeträge zu speziell bestimmten Zwecken, z. B. zum Bau eines bestimmt bezeichneten Gebäudes bei dem betreffenden Verwaltungszweige auch im Budget selbst einzelweise eingestellt.

So wird im österreichischen Budget, z. B. die Summe des Straßenbau-Aufwandes in die für die einzelnen Landesgebiete gewidmeten Theilsummen zergliedert; im preußischen, italienischen und französischen Budget kommen bei den meisten Verwaltungszweigen die Untertheilung in persönliche und sächliche Ausgaben und nebst dieser Scheidung oder ohne dieselbe noch andere Untertheilungen nach verschiedenen Eintheilungsgründen vor.

5. Zur Bezeichnung der Gruppen, in welche das Budget in seinen beiden Abtheilungen abgegliedert ist, sollen bestimmte Benennungen festgesetzt und im ganzen Budget gleichmäßig angewendet werden.

In Oesterreich werden die obersten Eintheilungsglieder, welche den ganzen Etat eines Ministeriums oder einer anderen obersten Behörde umfassen — Kapitel; die darunter begriffenen einzelnen Verwaltungszweige — Titel; und die Unterabtheilungen, in welche ein oder der andere Verwaltungszweig zerfällt, Paragraphe genannt. Doch ist diese Terminologie nicht konsequent festgehalten, da z. B. der Etat des Finanzministeriums nicht ein Kapitel bildet, sondern in eine Reihe von Kapiteln geschieden ist, und manche dieser Kapitel nur je einen Verwaltungszweig umfassen. Im preußischen Budget sind die obersten Eintheilungsglieder ohne eine ihnen gemeinsame Bezeichnung nach den betreffenden Ministerien benannt; die unter der Benennung eines Ministeriums unmittelbar begriffenen Abtheilungen heißen Kapitel, und jedes Kapitel begreift entweder einen einzelnen Verwaltungszweig, oder mehrere Verwaltungszweige oder mehrere Gattungen von Einnahmen oder Ausgaben eines Verwaltungszweiges; die Unterabtheilungen eines Kapitels heißen Titel. Im italienischen und ebenso im französischen Budget heißt jeder einzelne Voranschlagssatz ein Kapitel; für die verschiedenen Gruppen, in welche diese Kapitel eingereiht sind, bestehen keine allgemeinen Benennungen. Im italienischen

Digitized by Google

Budget wird jede solche Gruppe von Einnahmen und ebenso jede Gruppe von Ausgaben in zwei Titel, I für die ordentlichen und II für die außerordentlichen geschieden. In Frankreich kommen Abgliederungen einzelner Kapitel in Titel und weiter in Paragraphe in den Ministerial-Etats (Budgets particuliers des Ministères) vor, aber so ungleichartig, daß die Namen: Titel und Paragraph keinen bestimmten Begriff ausdrücken.

6. Die Einnahmen sowohl als die Ausgaben sind in ordentliche und außerordentliche getrennt anzuführen. Die Trennung ist zur Gewinnung einer genauen Einsicht in den Zustand des Staatshaushaltes unbedingt nothwendig. Die praktische Ausführung kommt in verschiedenen Formen vor; die zweckmäßigste Form ist die des österreichischen Budgets; das Budget ist hier mit besonderen Kolonnen für die ordentlichen Einnahmen, für die außerordentlichen Einnahmen, und für die Summen beider, und ebenso für die ordentlichen und außerordentlichen Ausgaben und ihre Summen ausgestattet, wodurch die kürzeste und faßlichste Uebersicht über das Zweig für Zweig und im Ganzen bevorstehende ordentliche und außerordentliche Erforderniß und seine Bedeckung gewährt wird.

§. 154.

Abschluß des Budgets.

Der Abschluß des Budgets soll den Gesammterfolg zeigen, welcher aus den bevorstehenden Einnahmen und Ausgaben zu gewärtigen ist, d. h. er soll zeigen, ob und in wie weit die bevorstehenden Ausgaben in den anzuhoffenden Einnahmen ihre Deckung finden werden. Der Abschluß soll aber auch den eigentlichen Wirthschaftserfolg, d. i. den aus der Bewirthschaftung selbst, also aus den ordentlichen Einnahmen und Ausgaben hervorgehenden Erfolg zeigen, weil nur diese Einnahmen nachhaltig wiederkehren, wie auch nur diese Ausgaben die mehr oder minder stätig dauernde Last der Staatsverwaltung bilden. Gerade deshalb aber ist es zur Vermeidung von Selbsttäuschungen besonders wichtig, niemals eine außerordentliche Einnahme als ordentliche, oder eine ordentliche Ausgabe als außerordentliche in das Budget zu stellen (§. 152 Pkt. 2).

Rechnungsmäßig besteht der Abschluß des Budgets in der Vergleichung der Endsummen des Erfordernisses und der Bedeckung. Stellt man die Endsummen des Erfordernisses unter die Endsummen der Bedeckung, so zeigt

Digitized by Google

a) der Unterschied der zu gewärtigenden ordentlichen Einnahmen und Ausgaben den wahrscheinlichen aufkommenden Wirthschaftserfolg und hiermit den wichtigsten Faktor der staatlichen Finanzlage;

b) der Unterschied der bevorstehenden außerordentlichen Einnahmen und Ausgaben, den außer dem Wirthschaftsbetriebe wahrscheinlich aufkommenden Erfolg; und

c) der Unterschied der bevorstehenden Gesammteinnahmen und Gesammtausgaben den wahrscheinlich aufkommenden Gesammtüberschuß oder Gesammtabgang, d. i. es wird ersichtlich, ob und in wie weit die bevorstehenden Ausgaben in den anzuhoffenden Einnahmen ihre Deckung finden werden.

Das Endziel des Budgets ist nun wohl, die Einnahmen und Ausgaben des Staates in das Gleichgewicht zu bringen; und da wäre denn, wenn sich die Größe der Gesammteinnahme der Größe der Gesammtausgabe gleich oder doch nahezu gleich ergibt, dieses Ziel in Bezug auf das Voranschlagsjahr erreicht. Allein es ist nicht gleichgiltig, aus welchen Faktoren diese Gleichheit hervorgeht; sie ist nur dann ein günstiges Ergebniß, wenn auch die ordentlichen Einnahmen den ordentlichen Ausgaben wenigstens nahezu das Gleichgewicht halten. Der entgegengesetzte Fall zeigt der Finanzverwaltung die Nothwendigkeit, auf die Verminderung der Ausgaben oder, falls diese nicht zu erzielen wäre, auf die Erhöhung der Einnahmen hinzuwirken; und es liegt hierin wieder ein Grund, bei der Scheidung der ordentlichen und außerordentlichen Einnahmen und Ausgaben strenge vorzugehen, und den Erfolg der einen wie der anderen im Budget selbst durch den förmlichen Abschluß ziffermäßig zum Ausdrucke zu bringen.

Wenn der Budgetabschluß einen Abgang im Ganzen, ein Defizit, aufzeigt, so muß selbst in dem Falle, als dabei die ordentlichen Ausgaben in den ordentlichen Einnahmen ihre volle Deckung fänden, für die Herstellung des Gleichgewichtes der Gesammteinnahmen und Ausgaben des Voranschlagsjahres jedenfalls auf irgend eine Weise sogleich gesorgt werden, denn das Erforderniß des Tages hat imperative Kraft. Läßt sich nun weder durch Einschränkung der voraussichtlichen Ausgaben noch durch eine zweckmäßige und sogleich ausführbare Erhöhung der Einnahmen das Gleichgewicht herstellen, so muß die Deckung des Defizits durch außerordentliche Mittel angestrebt werden. Die in solchen Fällen gewöhnlich in Anwendung kommenden Mittel sind:

a) Umwandlung von Theilen des Stammvermögens in Geld, wie: durch Verkauf von Immobilien (Landgüter, Forste, Gebäude ꝛc.), mittels Ablösung von Staatsgerechtsamen (Grundrenten-Ablösung), durch Verkauf im Staatseigenthume befindlicher Kreditpapiere;

b) zeitweilige Erhöhung bestehender Abgaben, sogenannte Steuerzuschläge;

c) Aufnahme von Staatsanlehen;

d) Emission von Staatspapiergeld;

e) Verringerung der Kassavorräthe an Staatsgeldern mittels Verwendung eines Theiles derselben zur Bestreitung der durch die laufenden Einnahmen nicht gedeckten Ausgaben.

Digitized by Google

Die Aufzeigung der für die Wahl dieser Mittel maßgebenden Grundsätze ist Sache der Finanzwissenschaft.

Die Einnahmsbeträge, welche man durch die Anwendung einer oder mehrerer dieser Mittel zu erzielen hofft, werden entweder in das Budget selbst aufgenommen oder nicht. Im ersten Falle können diese Beträge in die ihnen entsprechenden Kapitel oder Titel, z. B. Zuschläge zur Grundsteuer in den Titel Grundsteuer, Staatsanlehen in das Kapitel oder den Titel Staatsschuld eingereiht werden, so daß bei voller Deckung des Defizits die Endsummen des Budgets im Gleichgewichte erscheinen und der Abschluß im Ganzen weder Ueberschuß noch Abgang zeigt. Diese Behandlungsart der Deckungsposten ist die gewöhnliche; allein sie stellt das Defizit nicht klar und offen hin; man muß dasselbe aus der Menge der Ziffersätze erst herausrechnen, um die wahre Sachlage zu erkennen. So z. B. zeigt der Abschluß des preußischen Haushalts-Etats für 1879 die Einnahmen und die Ausgaben in gleicher Höhe: aber im Kapitel der allgemeinen Finanzverwaltung, Titel „Ergänzung der Einnahmen des Staatshaushaltes" ist der Betrag eines aufzunehmenden Staatsanlehens eingestellt, in Wirklichkeit enthält also das Budget ein Defizit, zu dessen Deckung das Anlehen eben dienen soll. — Man kann aber auch das Budget vorerst abschließen, hierdurch die Größe des Defizits ziffermäßig feststellen, und erst dann die Deckungsposten unter ihren besonderen Titeln nachfolgen lassen, z. B. das Budget schließe mit einem Defizit von 20 Millionen, und das Defizit solle durch Verkauf von im Staatseigenthume befindlichen Eisenbahn-Aktien bis zum Erlöse von 8 Millionen und durch Aufnahme einer schwebenden Schuld im Einzahlungsbetrage von 12 Millionen gedeckt werden; hier würden unterhalb des ausgewiesenen Defizits-Betrages die erwähnten beiden Einnahmsbeträge unter ihren eigenen Titeln anzuführen und zu summiren sein. Diese Form hätte den Vorzug der Klarheit und Offenheit für sich. — Man kann endlich die Deckungsposten des Defizits aus dem Budget weglassen und dieselben in das Finanzgesetz (§. 156 Pkt. 4) allein aufnehmen, wodurch — wie uns scheint, korrekt nnd zweckmäßig — die Darstellung des voraussichtlichen Staatshaushaltes und die Deckung seines voraussichtlichen Defizits als zwei vollständig verschiedene Dinge auch vollständig von einander getrennt behandelt werden. Dieser Vorgang wurde — obwohl nicht ganz strenge — z. B. im österreichischen Budget für 1880 eingehalten.

Zu a) Unter den Einnahmen aus der Veräußerung von Bestandtheilen des Staatseigenthums gehören nur die eben des Defizits wegen in Aussicht genommenen Beträge zu den Deckungsposten, welche als solche entweder im Budget unterhalb des Abschlusses abgesondert anzuführen oder in das Finanzgesetz allein aufzunehmen sind. Einnahmen dieser Art, welche etwa als Kaufschillingsraten für früher veräußerte Bestandtheile des Staatseigenthums im Voranschlagsjahre einfließen sollen, oder aus Veräußerungen hervorgehen sollen, welche ohne Rücksicht auf einen bevorstehenden Abgang aus anderen Gründen beabsichtiget werden, z. B. Einnahmen aus dem Verkaufe eines für Staatszwecke nicht mehr benöthigten Gebäudes gehören unter die eigentlichen Budgetposten und zwar als außerordentliche Einnahmen.

Zu b) Die zur Deckung eines Defizits in Aussicht genommenen Steuerzuschläge sollten grundsätzlich zwar als Deckungsposten behandelt werden, sie werden jedoch gewöhnlich mit den Steuern selbst vereinigt unter die ordentlichen Einnahmen des Budgets aufgenommen. Man kann diesem Verfahren unschwer

Digitized by Google

zustimmen, da die Steuerzuschläge nach der Erfahrung sich gewöhnlich als ein chronisches Leiden, als eine dauernde Last der Steuerträger erweisen und das Voranschlagsjahr so lange überleben, bis ihre Größe bei einer nachfolgenden Steuer-Regulirung in die neu regulirte Steuer übergeht.

Zu c) und d) Einnahmen durch Aufnahme von Staatsanlehen oder durch Emission von Staatspapiergeld sollen jedenfalls als Deckungsposten des Defizits dargestellt, also entweder im Budget unterhalb des Abschlusses abgesondert ausgewiesen oder nur in das Finanzgesetz allein aufgenommen werden; und zwar selbst dann, wenn dieselben zur Deckung einer ordentlichen oder außerordentlichen Schuldentilgung dienen sollen.

Zu e) Für eine in Aussicht genommene Verminderung des Gesammt-Kassereste an Staatsgeldern kann rechnungsrichtig niemals ein Betrag in Einnahme veranschlagt werden; einmal schon aus dem Grunde, weil man — wie bereits im §. 152 Pkt. 3, lit. d erwähnt wurde — das, was man schon hat, nicht später erst einnehmen wird; und dann, weil ein solcher Einnahmsposten die Vergleichung des nachmaligen wirklichen Erfolges mit dem Voranschlage widersinnig macht. Wäre z. B. in Aussicht genommen worden, zur theilweisen Deckung des Defizits den vom Vorjahre her bestehenden Kassereste um 2 Millionen zu verringern, und würde nun der Betrag von 2 Millionen etwa als „Einnahme aus dem Kassareste" im Budget, sei es unter den eigentlichen Budgetposten oder unter den Deckungsposten als Einnahme veranschlagt: so müßte seinerzeit in der Staatsrechnung derjenige Betrag, um welchen jener Kassereste im Voranschlagsjahre wirklich vermindert worden war, z. B. 3 Millionen gleichwie eine wirkliche Einnahme dem veranschlagten Betrage gegenüber gestellt werden. Hiernach zeigt aber die Vergleichung der beiden Einnahmsgrößen den wirklichen Erfolg um so günstiger, je tiefer auf den Kassereste zurückzugreifen die Finanzverwaltung gezwungen, also je ungünstiger der Erfolg thatsächlich war. — Die allfällige Bewilligung, zur theilweisen Deckung eines Defizits den Kassereste unter das gewöhnliche Niveau herabzudrücken, ist daher nur in das Finanzgesetz allein aufzunehmen.

§. 155.

Zur Aufstellung des Budgets berufene Behörden.

Das Budget geht aus der Zusammenstellung der Ministerial-Etats, und diese gehen aus der Zusammenfassung der Spezial-Etats der einzelnen Verwaltungszweige hervor (§. 149). Der Spezial-Etat eines einzelnen Verwaltungszweiges ist nach Umständen entweder durch die Aufstellung des Elementar-Voranschlages dieses Zweiges bereits gegeben, oder derselbe wird aus den Elementar-Voranschlägen der einzelnen Wirthschaftskörper oder aus den Landes-Voranschlägen dieses Zweiges zusammengestellt (§. 150). Jeder Voranschlag ist ein Schluß aus den Erfahrungen der Vergangenheit auf die Zukunft, und muß daher zunächst auf die abgeschlossenen Rechnungsbücher der Vorjahre gestützt werden, da in diesen Büchern die wirthschaftlichen Thatsachen der Vergangenheit aufgezeichnet sind (§. 149). Hieraus folgt, daß die ersten Entwürfe der Elementar-Voranschläge von denjenigen Organen, welchen die vollständige systematische Buchführung obliegt, aufzustellen sind, also nach

Digitized by Google

unserem Systeme von den Kontrolsorganen, und zwar vom Rechnungshofe für die Zentralbehörden, von den Rechnungskammern für die Landesbehörden (§. 110).

Jede Rechnungskammer verfaßt die Landes-Voranschläge der einzelnen in ihren Landesgebieten vorkommenden und demnach in ihrer systematischen Buchführung stehenden Verwaltungszweige und übergibt jeden dieser Landes-Voranschläge an diejenige Landesbehörde, in deren Wirkungskreise der Verwaltungszweig liegt. Ebenso verfaßt der Rechnungshof die Elementar-Voranschläge der in der unmittelbaren Leitung der Ministerien und Zentralbehörden stehenden, und demnach in seiner systematischen Buchführung begriffenen Verwaltungszweige, und übergibt jeden solchen Voranschlag an diejenige Zentralbehörde, in deren Wirkungskreise der Verwaltungszweig begriffen ist.

Jede Landesbehörde legt die Landes-Voranschläge der einzelnen Verwaltungszweige entweder unverändert oder mit den aus administrativen Gründen als nothwendig oder zweckmäßig erachteten Abänderungen oder Ergänzungen denjenigen Ministerien vor, welchen die Oberleitung dieser Verwaltungszweige zusteht.

Jedes Ministerium — ebenso jede andere oberste Zentralbehörde — hat aus den ihm vom Rechnungshofe oder von diesem und von den Landesbehörden übergebenen Elementar- und Landes-Voranschlägen die Spezial-Etats seiner Verwaltungszweige zusammenzusetzen, wobei dasselbe die in den ersteren enthaltenen Voranschlagssätze nach seinen eigenen Ansichten und Absichten abändern und ergänzen (neue Posten hinzufügen) kann. Aus diesen Spezial-Etats hat jede Zentralbehörde weiter ihren eigenen Ministerial-Etat zusammenzustellen, und diesen sammt den Spezial-Etats dem Finanzministerium zu übergeben.

Das Finanzministerium hat aus seinem eigenen Ministerial-Etat und aus den von den anderen Ministerien und obersten Zentralbehörden erhaltenen Ministerial-Etats endlich das Budget zusammenzusetzen. Das Finanzministerium kann dabei aber in den Voranschlagssätzen der von den anderen Ministerien und Zentralbehörden erhaltenen Ministerial-Etats und Spezial-Etats aus eigener Macht keine Abänderungen vornehmen, da demselben diese Behörden nicht untergeordnet sind; die als nothwendig erachteten Abänderungen sind durch Berathung und Beschlußfassung im Ministerrathe — oder falls in den Gesetzen besondere Bestimmungen hierüber gegeben sind, nach diesen Bestimmungen — herbeizuführen.

§. 156.

Bedeutung der Budgetsätze. Virements. Finanzgesetz.

1. Vorlage an die Volksvertretung.

Die Budgetsätze sind die in Zahlen ausgedrückten Ansprüche der Ministerien auf die Berechtigung, einerseits die im Budget benannten Steuern, Abgaben und anderen Staatseinnahmen einheben, und anderseits die Kosten für die im Budget bezeichneten Erfordernisse des Staates auszahlen zu lassen. Diese Berechtigung kann, weil dieselbe zugleich die Verpflichtung der Staatsgenossen zur Zahlung jener Steuern und Abgaben nothwendig in sich schließt, nur von der

Digitized by Google

gesetzgebenden Gewalt des Staates ausgehen, also im konstitutionellen Staate von der Volksvertretung ertheilt und vom Staatsoberhaupte genehmiget werden. Das Budget ist daher — selbstverständlich sammt den Spezial-Etats als seinen integrirenden Bestandtheilen — der Volksvertretung zur Berathung und Beschlußfassung vorzulegen.

In England besteht kein Budget im gewöhnlichen Sinne des Wortes, d. h. kein die sämmtlichen Einnahmen und Ausgaben des Staates enthaltender Gesammt-Voranschlag. Die Steuern werden dort in die durch Gesetze als permanent erklärten und in die temporären, jährlich zu bewilligenden Steuern unterschieden; die ersteren, welche über drei Viertheile der Staatseinnahmen ausmachen und der consolidated fund genannt werden, sind kein Gegenstand des Staats-Voranschlages. Anderseits ist ein großer Theil der Staatsausgaben, wie Zivilliste, fundirte Staatsschuld, Jahrgelder für die königliche Familie, Gehalte und Pensionen des höheren Gesandtschaftspersonals, Gerichtshöfe u. s. w. durch Gesetze dauernd festgestellt; und diese Ausgaben kommen nur, wenn daran Aenderungen beabsichtigt werden, vor das Parlament. Die permanenten Ausgaben finden im consolidated fund ihre Deckung, und nur die jährlich zu bewilligenden Ausgaben und ihre Bedeckung bilden den Gegenstand der Vorlage an das Parlament. Die Vorlage besteht aus dem Vortrage des Schatzkanzlers (Finanzministers) über die Bilanz zwischen den Einnahmen und Ausgaben des Jahres — und diesen Vortrag versteht man in England unter dem Worte budget — und aus drei abgesonderten Ausgabsvoranschlägen (estimates) für den Zivildienst, für das Heer und für die Kriegsmarine. Der Vortrag des Schatzkanzlers enthält einen allgemeinen Bericht über die Ergebnisse der Finanzmaßregeln der vorigen Session, und gibt eine allgemeine Uebersicht über die zu erwartenden Einnahmen und Ausgaben des darauffolgenden Jahres. Der Voranschlag für den Zivildienst (estimates for Civil Services and Revenue Departements) umfaßt a) alle Zivilaufwandszweige des Staates mit Ausnahme der Staatsschuld und der übrigen Ausgaben, welche den konsolidirten Fond belasten, und b) die Betriebskosten einschließlich der Verwaltungskosten der Einkommenszweige.

2. Bedeutung der genehmigten Budgetsätze.

Die nach Maßgabe der Beschlüsse der Volksvertretung entweder unverändert aufrecht erhaltenen oder abgeänderten oder neu hinzugefügten Budgetsätze bedeuten: 1. die Einhebung der in der Bedeckungsabtheilung bezeichneten Steuern, Abgaben und sonstigen Einnahmen ist für das Voranschlagsjahr zur Last der Bevölkerung gestattet, und man erwartet, aus der Anwendung der hierauf bezüglichen Gesetze und Verordnungen Einnahmen in der Höhe der Budgetsätze zu erzielen; und 2. die in der Erfordernißabtheilung bezeichneten Staatserfordernisse werden für das Budgetjahr als solche anerkannt, und wird gestattet, zur Befriedigung dieser Erfordernisse unter Beobachtung der bezüglichen Gesetze und Verordnungen die Kassen zu Zahlungen

Digitized by Google

aus Staatsgeldern bis zur Höhe der Budgetsätze anzuweisen. Durch diese seinen Positionen innewohnende Bedeutung wird das Budget für die Staatsverwaltung in beiden Richtungen zum Gesetze; zugleich aber zum Kontrolsmittel, da dasselbe der Staatsverwaltung keine Einhebungen aus anderen Titeln und keine Auszahlungen zu anderen Zwecken und letztere nur bis zur Höhe der im Budget festgesetzten Beträge — Kredite genannt — gestattet.

Bei Ausgabsbewilligungen für speziell bezeichnete Zwecke kann es vorkommen, daß der bewilligte Kredit nur aus dem Grunde im Voranschlagsjahre nicht erschöpft wird, weil in diesem Jahre jener Zweck selbst noch nicht vollständig erreicht, z. B. eine bestimmte in Voraussicht genommene Bauherstellung nicht gänzlich beendet worden ist. Für solche Fälle ist es das einfachste Budget- und Rechnungsverfahren, die Kreditreste in das nächste Jahr zu übertragen, d. h. jeden solchen Kreditrest aus dem Budget, in welchem der ganze Kredit ursprünglich eingestellt worden war, als erloschen auszuscheiden, denselben aber zugleich in das Budget des nächstfolgenden Jahres auf die nämliche Weise wie allfällige durch besondere Gesetze bewilligte Nachtragskredite einzurechnen (vgl. §. 162). (In England müssen solche unverwendet gebliebene Geldmittel, welche zur Vollendung dessen, wozu sie bewilliget worden waren, nothwendig sind, von Neuem bewilliget werden.)

Ob die Kredite überhaupt (abgesehen von den eben erwähnten Spezialkrediten) mit dem Voranschlagsjahre erlöschen, oder in dem nächstfolgenden Jahre und in welcher Art noch benützt werden dürfen, ist gesetzlich zu bestimmen; und nimmt diese Bestimmung auf die Verfassung der Staatsrechnung Einfluß (siehe §. 165).

Die Bezeichnung der im Budget eingestellten Ausgabssummen mit dem Worte Kredite, Credits, ist im französischen Rechnungswesen eingeführt; und ist diese dem damit bezeichneten Gegenstande wenig entsprechende Benennung auch in Italien, Deutschland und Oesterreich in Gebrauch gekommen. In England nennt man diese Beträge grants (Bewilligungen).

3. Virements.

Aus dem Grundsatze, daß aus dem Einkommen der Staatsgenossen nur so viel in Anspruch genommen werden soll, als zur Bestreitung der Erfordernisse des Staates nothwendig ist, folgt zunächst, daß die Budgetsätze der Erfordernißabtheilung für die Staatsverwaltung unüberschreitbar sein sollen; denn diese Budgetsätze enthalten ja eben die Entscheidung darüber, bis zu welcher Gränze man die bezüglichen Erfordernisse als für das Budgetjahr nothwendige anerkennt.

Digitized by Google

Aus dem nämlichen Grundsatze folgt aber weiter, daß die für ein Erforderniß bewilligte Ausgabssumme von der Staatsverwaltung nicht für ein anderes Erforderniß verwendet werden darf, u. z. selbst dann nicht, wenn die Ausgabssumme für dasjenige Erforderniß, für welches sie bewilliget ist, nicht in ihrem ganzen Betrage nothwendig geworden wäre; daher die allgemeine Regel: Es darf kein Virement der Budgetsätze stattfinden. (Unter Virement versteht man die Verwendung eines bei einem Budgetsatze des Erfordernisses erübrigten Betrages zur Deckung der Mehr-Verwendung bei einem anderen Budgetsatze.)

Der allgemeinen Regel über die Unzulässigkeit der Virements kann eine mehr oder weniger beschränkte Anwendung gegeben werden. Grundsätzlich wäre selbst ein Virement unter den Summen der Ausgabsrubriken eines Spezial-Etats unzulässig; und es wäre hiernach, wenn z. B. im Postanstalts-Etat (Muster 57) von den zu Amtserfordernissen (Post 14) bewilligten 1,150.000 nur 1,130.000 also um 20.000 weniger verwendet würden, doch nicht gestattet, dafür auf Reisekosten (Post 13) statt der bewilligten 860.000 um 20.000 mehr, also 880.000 zu verwenden. Bei dem stäten Wechsel der auf die Erfordernisse Einfluß nehmenden Umstände ist aber die Einzwängung der Verwaltung in so enge Gränzen nicht wohl ausführbar, und ist daher das Virement zwischen den Rechnungsrubriken eines Spezial-Etats nicht zu verwehren. (Hier ist von den Rechnungsrubriken, nicht von den Abtheilungen oder den Positionen des Budgets die Rede, welche von Einigen ebenfalls Rubriken genannt werden.) — Dagegen scheint es gerechtfertiget, ein Virement zwischen den Spezial-Etats als unzulässig zu erklären, u. z. auch zwischen den Spezial-Etats eines und des nämlichen Ministeriums, so daß z. B. ein Virement zwischen dem Etat des Aichdienstes und dem Etat des Seesanitätsdienstes nicht stattfinden dürfte, auch dann nicht, wenn jeder dieser beiden Spezial-Etats zum Wirkungskreise des nämlichen, etwa — wie im Muster 58 angenommen ist — des Handelsministeriums gehören würde. Jeder Spezial-Etat umfaßt eine eigene Wirthschaft, welche einem eigenen staatlichen Zwecke dient, und es ist eine berechtigte Forderung, daß die für eine solche Wirthschaft bewilligten Mittel nicht für die Zwecke einer anderen Wirthschaft verwendet werden sollen. — Endlich kann die Unzulässigkeit der Virements auf die Ministerial-Etats, d. i. auf die Totalsummen der den einzelnen Ministerien bewilligten Ausgabsbeträge beschränkt werden, so daß ein Virement auch zwischen Spezial-Etats stattfinden darf, sobald nur diese Etats im Wirkungskreise des nämlichen Ministeriums liegen. Es können allerdings ausnahmsweise Umstände eintreten, unter welchen eine soweit gehende Beweglichkeit der Budgetsätze zugestanden werden kann; aber als Regel ist ein solches Verfahren nicht zu empfehlen.

In Oesterreich ist ein Virement nicht gestattet zwischen den Titeln des Budgets (Spezial-Etats) und, wenn ein solcher Titel in Paragraphe, z. B. nach Landesgebieten abgegliedert ist, auch nicht zwischen diesen Paragraphen.

4. Finanzgesetz.

Das Budget soll seines Inhaltes und seines Zweckes wegen gesetzliche Kraft haben. Daher ist die Endgiltigkeit des Budgets durch

Digitized by Google

ein Gesetz auszusprechen, und dieses Gesetz, welches wie jedes andere Gesetz der Genehmigung (Sanktion) des Staatsoberhauptes bedarf und wie jedes andere Gesetz zu veröffentlichen ist, nennt man das Finanzgesetz (Legge per l'assestamento del bilancio preventivo; Loi portant fixation du budget; Appropriation Act).

Das Finanzgesetz soll enthalten:

a) die Totalsumme der veranschlagten Einnahmen und die Totalsumme der veranschlagten Ausgaben, mit Berufung auf das Budget, indem das Budget durch diese Berufung ein integrirender Bestandtheil des Finanzgesetzes selbst wird, und in Folge dessen zugleich mit diesem Gesetze zur Veröffentlichung gelangt;

b) die Erklärung, ob Virements unter den Budgetsätzen überhaupt nicht stattfinden dürfen, oder im entgegengesetzten Falle die Bezeichnung derjenigen Positionen des Budgets, zwischen welchen im Voranschlagsjahre ein Virement zugestanden wird; und

c) im Falle eines Defizits die ausdrückliche und genaue Bezeichnung der Mittel, welche zur Deckung desselben anzuwenden, und der Summen, welche durch diese Mittel aufzubringen sind.

Die Aufnahme weiterer Bestimmungen in das Finanzgesetz hängt von den obwaltenden besonderen Umständen ab.

§. 157.

Benützung der Kredite.

1. Das Budget gewährt die Berechtigung zu Zahlungsanweisungen bis zur Höhe der bewilligten Ausgabssummen den Ministerien; aber nicht alle Zahlungsanweisungen gehen unmittelbar von diesen Behörden aus, sondern es sind auch ihnen untergeordnete Landesbehörden mit einem Anweisungsrechte betraut. Hieraus folgt, daß die Ministerien nach erlangter Sanktion des Finanzgesetzes die Vertheilung der ihnen bewilligten Ausgabssummen nach den Spezial-Etats vorzunehmen und den ihnen unterstehenden mit einem Anweisungsrechte betrauten Behörden (ordonnateurs secondaires) zur Darnachachtung bekannt zu geben haben.

2. Durch das Budget wird das Anweisungsrecht in die Gränzen der bewilligten Ausgabssummen eingeschränkt. Damit nun diese budgetmäßige Einschränkung des Anweisungsrechtes bei der Wirthschaftsführung auch wirklich zur Geltung gelange, muß vor Allem der anweisenden Behörde selbst in jedem Augenblicke die Kenntniß zu Gebote stehen, in wie weit sie sich durch ihre Verfügungen der im Budget gezogenen Gränze bereits genähert habe.

Digitized by Google

a) Jedes Ministerium und jede andere anweisende Behörde vermag sich die erforderliche Kenntniß der jeweilen noch zur Verfügung stehenden Summen durch die Führung einfacher, nach den Budgetsätzen abgegliederter Anweisungsregister zu sichern, in welche die an die Kassen erlassenen Zahlungsanweisungen auf die kürzeste Weise einzutragen sind; es genügt die Eintragung der Geschäftszahl, des Namens des Bezugsberechtigten, des Zahlungstitels und des Betrages.

b) Die Zahlungsschuldigkeit des Staates wird nicht erst durch die Ausfertigung der Zahlungsanweisung begründet. Die Zahlungsschuldigkeit besteht bereits, sobald eine von der anweisenden Behörde bestellte Lieferung, Arbeit oder Dienstleistung vollzogen worden ist; denn eben aus der vollzogenen Leistung geht das Forderungsrecht des Leistenden und die Zahlungsschuldigkeit der Staatsverwaltung hervor, nur muß vorerst die Richtigkeit der vollzogenen Leistung nach Menge und Güte untersucht und festgestellt, und dann erst nach Maßgabe dieser Untersuchung, welche man die Liquidirung der Gebühr (besser: die administrative Liquidirung, zum Unterschiede von der Liquidirung der Zahlung bei den Kassen §. 118) nennt, die Zahlungsanweisung ausgefertigt werden. In diesem Falle ist die verfügbare Ausgabssumme unzweifelhaft bereits angegriffen, wenn auch die Größe, um welche sich dieselbe dadurch vermindert, erst durch die nachfolgende administrative Liquidirung ziffermäßig festgestellt werden kann. Solche noch nicht ziffermäßig festgestellte Zahlungsschuldigkeiten können mit ihren approximativen Schätzungsbeträgen in einer abgesonderten Vormerkung in Uebersicht gehalten werden, bis die administrative Liquidirung und Zahlungsanweisung derselben, und hiernach ihre Uebertragung in das Anweisungsregister vorgenommen wird; doch wird die Benützung dieser abgesonderten Vormerkung bei allen Zahlungsschuldigkeiten unterbleiben können, deren administrative Liquidirung und Anweisung sogleich oder doch in kurzer Frist erfolgt.

c) Wenn die anweisende Behörde Verträge auf Leistungen für ihre Zwecke abschließt, und diese Leistungen nicht sogleich vollzogen werden oder der Vollzug derselben längere Zeit in Anspruch nimmt: so besteht zwar zur Zeit des Vertragsabschlusses noch keine Zahlungsschuldigkeit, gleichwohl aber ist der bezügliche Budgetsatz für die anweisende Behörde nicht mehr in seinem vollen Betrage verfügbar, weil die vertragsmäßige Leistung und somit die Zahlungsschuldigkeit stets gewärtiget werden muß, und in der Regel auch wirklich eintritt. Daher sind auch diese Fälle in Vormerkung zu halten, umsomehr als es sich dabei oft um bedeutendere Beträge handelt.

3. Die Ueberwachung der Einhaltung des Budgets, die Sorge, daß Ueberschreitungen des Budgets so weit möglich hintangehalten werden, ist Obliegenheit der Kontrolsbehörden und bildet einen Theil der Visakontrole (§. 143 lit. e). Diesen Behörden ist daher das Budget mitzutheilen und auch die oben im Punkte 1 erwähnte Vertheilung der den Ministerien bewilligten Ausgabssummen, d. i. der Ausweis über die aus diesen Summen den einzelnen anweisenden Behörden zur Verfügung gestellten Beträge bekannt zu geben. Die Wahrnehmung jeder Budget-Ueberschreitung ist dann den Kontrolsbehörden durch ihre systematische Buchführung gesichert, indem die

Digitized by Google

Summe der von Fall zu Fall in Vorschreibung gekommenen Anweisungen eine ununterbrochene Vergleichung mit dem bezüglichen Budgetsatze gewährt. Wahrgenommene Budget-Ueberschreitungen sind wie alle anderen bei der Ausübung der Visakontrole entdeckten Unrichtigkeiten zu behandeln (§. 143 Pkt. 2 und §. 144 Pkt. 3).

---

2. Abschnitt.

Die Staatsrechnungen.

Plus les comptes publics doivent être redoutables à des certains administrateurs, plus la nation doit croire que cette institution lui serait utile.
Necker.

§. 158.

Verwaltungsrechnungen, Kasserechnungen, Staatsrechnungen.

Jedes Organ einer anvertrauten Wirthschaft ist verpflichtet, über seine wirthschaftlichen Handlungen Rechenschaft zu geben, Rechnung zu legen; aber natürlich nur über seine eigenen, nicht auch über die Handlungen anderer Organe. Hieraus folgt, daß überall, wo die Wirthschaftsleitung und die Wirthschaftsführung von einander getrennt sind, der Wirthschaftsleiter über die von ihm getroffenen Verfügungen, der Wirthschaftsführer aber über die von ihm vollzogenen Aufträge Rechenschaft zu geben verpflichtet ist. Nach diesem Grundsatze hat bei der Staatsverwaltung jede anweisende Behörde über die von ihr erlassenen Einhebungs- und Auszahlungsanweisungen, jede Kasse über die von ihr vollzogenen Einnahmen und Ausgaben Rechnung zu legen; und die Rechnungen unterscheiden sich hiernach in Verwaltungs- (Administrations-) und Kasserechnungen.

Den Unterschied zwischen der Verwaltungsrechnung (compte d'administration) und der Kasserechnung (compte du maniement oder compte de gestion) hat zuerst Audiffret hervorgehoben und sehr richtig gekennzeichnet, indem er den compte d'administration als den compte des revenues et des dépenses (Einkommens- und Aufwandsrechnung) und den compte de gestion als den compte des recettes et des paiements (Abstattungsrechnung) erklärt. Auch der italienische Rechnungshof nennt in seinem Berichte zur Staatsrechnung für das Jahr 1877, in welcher (dort zum ersten Male) die laufenden Schuldigkeiten nachgewiesen wurden, den diese

Digitized by Google

Gebühren und die Rückstände enthaltenden Theil der Staatsrechnung die Verwaltungsrechnung (conto di amministrazione) und den die Abstattungen zeigenden Theil den conto di fatto.

Aus dem Grundsatze, daß jedes Organ einer anvertrauten Wirthschaft nur über seine eigenen wirthschaftlichen Handlungen Rechenschaft zu geben verpflichtet ist, folgt weiter:

1. Jede anweisende Behörde kann nur über die von ihr erlassenen Anweisungen, nicht auch über die von den Kassen vollzogenen Abstattungen (Einnahmen und Ausgaben), und nur über die von ihr selbst, nicht auch über die von anderen ihr etwa untergeordneten, oder von anderen ihr gleichgestellten Behörden erlassenen Anweisungen Rechnung legen. — Wären z. B. die verschiedenen Zweige der politischen Verwaltung zuoberst im Wirkungskreise des Ministeriums des Inneren gelegen, zugleich aber auch die politischen Landesbehörden mit einem Anweisungsrechte in diesen Verwaltungszweigen betraut: so kann, wie jede politische Landesbehörde nur über ihre eigenen Anweisungen, so auch das Ministerium des Inneren nur über seine eigenen, nicht aber über die Gesammtheit der in diesen Zweigen erlassenen Anweisungen Rechnung legen. Noch weniger kann etwa das Finanzministerium die Verwaltungsrechnung über sämmtliche Einkommenszweige und Aufwandszweige des Staates, oder gar die vereinigte Verwaltungs- und Kasserechnung über dieselben legen.

2. Jede Kasse kann nur über die von ihr selbst vollzogenen Abstattungen Rechnung legen. Z. B. kann jede Zollkasse nur über die von ihr selbst vollzogenen Zollgefälls-Einnahmen und Ausgaben, keine wie immer benannte Kasse aber über sämmtliche Einnahms- und Ausgabsabstattungen des Zollgefälls Rechnung legen.

3. Zur Ausübung der Kassegebarungs- und der Verwaltungskontrole würden die Kasserechnungen der einzelnen Kassen und die Verwaltungsrechnungen der einzelnen Behörden an sich allein ausreichen. Wo die systematische Buchführung den Kontrolsbehörden obliegt, sind zum Zwecke dieser Kontrole die einfachen chronologischen Kasserechnungen, Tagebücher oder Journale der Kassen, und ebenso einfache chronologische Verwaltungsrechnungen, Anweisungs-Journale der Behörden über die von ihnen erlassenen Anweisungen genügend; und wenn die Anweisungen, wie eine wirksame Kontrole verlangt, noch vor der Zustellung an die Kassen einzelweise den Kontrolsbehörden mitgetheilt werden (§. 142), so vertritt diese Mittheilung die Stelle der Anweisungs-Journale oder Verwaltungsrechnungen. Die Verwaltungs- und die Kasserechnungen erfüllen dagegen für sich allein den Hauptzweck der Verrechnung nicht, und leisten der Staatskontrole nicht Genüge. Der Hauptzweck aller Verrechnung ist, die Beurtheilung des Wirthschaftssystems zu ermöglichen und die Kenntniß seines Erfolges zu bieten (§. 22). Zu diesem Zwecke ist selbst bei Privatwirthschaften eine systematische Uebersicht über die Gesammtheit aller Gebarungen eines Jahres, ein Rechnungsabschluß (§§. 57 u. 60), und bei mehrgliedrigen Wirthschaften nebst den Rechnungsabschlüssen der einzelnen Wirthschaftsglieder ein Zentral-Rechnungsabschluß (§. 64) erforderlich. Bei der Staatsverwaltung ist aber die Herstellung der Rechnungsabschlüsse über die einzelnen Verwaltungszweige und über den gesammten Staatshaushalt ein unabweisbares Erforderniß, weil die Staatskontrole (§. 109) eben nur auf Grundlage solcher Rechnungsabschlüsse ausgeübt werden kann.

Digitized by Google

Der Rechnungsabschluß eines Verwaltungszweiges umfaßt (§. 60): die Schuldigkeiten — die zur Einhebung und die zur Auszahlung angewiesenen Beträge — die Abstattungen und die Rückstände dieses Verwaltungszweiges; in den Schuldigkeiten sind die Handlungen der anweisenden Behörden, in den Abstattungen die Handlungen der Kassen nachgewiesen, und ist somit im Rechnungsabschlusse die Verwaltungsrechnung und die Kasserechnung vereiniget. Die Rechnungsabschlüsse sind daher die zusammengefaßten Verwaltungs- und Kasserechnungen oder mit einem Worte die Wirthschaftsrechnungen — bei der Staatsverwaltung die Staatsrechnungen — ihrer Verwaltungszweige.

4. Die Staatsrechnung über den gesammten Staatshaushalt umfaßt sämmtliche Verwaltungszweige des Staatseinkommens und des Staatsaufwandes; und gleichwie das Budget aus den Spezial-Etats zusammengefaßt werden muß (§. 149), so kann auch die Staatsrechnung über den gesammten Staatshaushalt nur aus den Staatsrechnungen der einzelnen Verwaltungszweige zusammengesetzt werden.

Nach der oben gegebenen Erklärung der Rechnungsabschlüsse geht jeder solche Abschluß, d. i. jede Staatsrechnung aus der Zusammenfassung wenigstens einer Verwaltungs- und wenigstens einer Kasserechnung hervor. Da nun das Organ, welches diese Zusammenfassung vornimmt, als solches natürlich nur für die Richtigkeit der Zusammenfassung verantwortlich ist: so können zur Verfassung der Staatsrechnungen grundsätzlich ebensowohl Verwaltungsbehörden, als Kassen, als auch Kontrolsbehörden berufen werden; und es ist nur zu erwägen, bei welchen dieser Organe die Verfassung der Staatsrechnungen mit der stärksten Gewähr ihrer Richtigkeit, am leichtesten, und mit dem geringsten Aufwand an Zeit und Arbeit zu Stande kommt. — Wo die vollständige systematische Buchführung bei Kontrolsbehörden stattfindet, welchen die Ausübung sowohl der Kassegebarungs- als auch der Verwaltungskontrole obliegt, ist dies offenbar bei eben diesen Kontrolsbehörden der Fall, da in ihrer Buchführung die Verwaltungsrechnungen durch die Verbuchung der Anweisungen und die Kasserechnungen durch die Verbuchung der Kassejournale bereits vereinigt sind, ferner ihre Bücher durchwegs bereits geprüfte, kontrolirte Schuldigkeits- und Abstattungsposten enthalten, und endlich die Rubrikensummen dieser Bücher in jedem Verwaltungszweige die gesammten auf den Anweisungen der Verwaltungsbehörde beruhenden Schuldigkeiten und die gesammten Abstattungen aller am Vollzuge dieser Anweisungen betheiligten Kassen zeigen, so daß die Zusammenfassung der Abstattungsrechnungen dieser Kassen nicht erst hergestellt werden muß, sondern in den Büchern bereits selbst gegeben ist (vgl. §. 45 u. §. 112 Pkt. 1). — Aus diesem Grunde wird im Nachfolgenden die Verfassung der Staatsrechnungen bei, nach dem Systeme der vereinten Kasse- und Verwaltungskontrole organisirten Kontrolsbehörden (§§. 109—113) behandelt.

Digitized by Google

§. 159.

Die Grundlagen der Haupt-Staatsrechnung.

Der Rechnungsabschluß über den gesammten Staatshaushalt eines Jahres umfaßt sämmtliche Staatsverwaltungszweige und gibt die Uebersicht der in diesem Jahre aufgekommenen Einnahmssummen und Ausgabssummen abgegliedert nach den Ministerien und ihren einzelnen Verwaltungszweigen. Man nennt diesen Rechnungsabschluß die Haupt-Staatsrechnung (Zentral-Rechnungsabschluß, Allgemeine Staatshaushalts-Rechnung; Rendiconto consuntivo generale; Compte général de l'administration des finances; Finance Accounts).

Die Rechnungsabschlüsse der einzelnen Verwaltungszweige nennen wir Spezial-Etat-Rechnungen in Uebereinstimmung mit der zur Bezeichnung des Voranschlages eines einzelnen Verwaltungszweiges üblichen Benennung Spezial-Etat. Aus der Zusammenfassung der Spezial-Etat-Rechnungen sämmtlicher im Wirkungskreise eines Ministeriums oder einer anderen obersten Zentralbehörde liegenden Verwaltungszweige geht der Gesammt-Rechnungsabschluß dieser Behörde hervor, welchen man — wieder in Uebereinstimmung mit dem bezüglichen Voranschlage — die Ministerial-Etat-Rechnung (Muster 59 nach §. 164) — nennen kann.

Die Endsummen der Ministerial-Etat-Rechnungen unmittelbar nach einander gereiht, geben die Haupt-Uebersicht (Muster 60 nach §. 164); die Ministerial-Etat-Rechnungen selbst, d. i. die Endsummen der Spezial-Etat-Rechnungen unmittelbar nach einander gereiht, zeigen die Einnahms- und Ausgabssummen nach den Verwaltungszweigen zergliedert (Muster 59 nach §. 164). Die Uebersicht und die Zergliederung bilden die Haupt-Staatsrechnung; die Spezial-Etat-Rechnungen sind die Grundlagen der Haupt-Staatsrechnung und integrirende Bestandtheile derselben.

Ein Rechnungsabschluß, welcher unmittelbar aus dem abgeschlossenen Rechnungsbuche verfaßt wird, indem man aus diesem Buche die Summen der einzelnen Rechnungsrubriken (an Schuldigkeit, Abstattung und Rückstand §. 60) entnimmt und ihre Hauptsummen zieht, ist ein Elementar-Abschluß. Wenn für einen Verwaltungszweig die Rechnungsbücher nach Landesgebieten getrennt geführt werden, so ist jeder Elementar-Abschluß dieses Zweiges ein Rechnungsabschluß für das betreffende Landesgebiet; und die Spezial-Etat-Rechnung dieses Zweiges muß aus den Landes-Rechnungsabschlüssen zusammengesetzt werden. Bei einem Verwaltungszweige, welcher selbstständige Wirthschaftskörper in sich begreift, muß die

Digitized by Google

Spezial-Etat-Rechnung aus den Elementar-Abschlüssen der einzelnen Wirthschaftskörper (z. B. der einzelnen Domänen, oder Montanwerke) zusammengestellt werden; und wenn nach den bestehenden Einrichtungen die Ergebnisse dieses Verwaltungszweiges zugleich nach Landesgebieten getrennt nachgewiesen werden sollen, so sind vorerst aus den Elementar-Abschlüssen der einzelnen Wirthschaftskörper die Landes-Rechnungsabschlüsse zusammenzusetzen, und ist weiter aus diesen letzteren die Spezial-Etat-Rechnung zu bilden. Es ist also:

a) der Elementar-Rechnungsabschluß eines selbstständigen Wirthschaftskörpers eben nur Elementar-Rechnungsabschluß allein;

b) jeder Elementar-Rechnungsabschluß eines Verwaltungszweiges mit nach Landesgebieten getrennter Buchführung, wenn bei diesem Verwaltungszweige keine selbstständigen Wirthschaftskörper bestehen, zugleich Landes-Rechnungsabschluß;

c) der Elementar-Rechnungsabschluß eines Verwaltungszweiges mit ungetrennter Buchführung zugleich Spezial-Etat-Rechnung; und

d) ist der Elementar-Rechnungsabschluß zugleich Ministerial-Etat-Rechnung, wenn die oberste Verwaltungsbehörde nur einen Verwaltungszweig und mit ungetrennter Buchführung in ihrem Wirkungskreise hat.

In jedem Rechnungsabschlusse sind auch die für das betreffende Jahr geltenden Budgetsätze aufzunehmen und mit den zugehörigen Rechnungsergebnissen zu vergleichen, wie bezüglich der Haupt-Staatsrechnung im §. 162 näher erörtert wird.

§. 160.

Aufstellung der Staats-Rechnungen.

Jede Kontrolsbehörde hat die Elementar-Rechnungsabschlüsse aus den von ihr geführten Hauptbüchern zu verfassen. In dem in den §§. 109—113 erörterten Systeme der vereinigten Kassegebarungs- und Verwaltungs-Kontrole fällt demnach jeder Kontrolsbehörde die Verfassung der Elementar-Rechnungsabschlüsse derjenigen Verwaltungszweige zu, in welchen ihr die Verwaltungs-Kontrole und die systematische Buchführung obliegt; daher (§. 111 Pkt. 1 u. §. 112 Pkt. 1) dem Rechnungshofe bezüglich der in der unmittelbaren Verwaltung der Ministerien und obersten Zentralstellen, und jeder Rechnungskammer bezüglich der in der Verwaltung der Landesbehörden ihres Landesgebietes stehenden Verwaltungszweige.

Die Rechnungskammer hat für jeden Verwaltungszweig, bei welchem selbstständige Wirthschaftskörper bestehen, die Elementar-Rechnungsabschlüsse der einzelnen Wirthschaftskörper rubrikenweise in den Landes-Rechnungsabschluß dieses Verwaltungszweiges zusammenzuziehen; bei den übrigen Verwaltungszweigen ist der Elementar-Rechnungsabschluß bereits selbst der Landes-Rechnungsabschluß. — Jede Rechnungskammer hat ihre Landes-Rechnungsabschlüsse an den Rechnungshof einzusenden.

Die Zusammenstellung der Spezial-Etat-Rechnungen und der Ministerial-Etat-Rechnungen, dann der Haupt-Staatsrechnung ist vom Rechnungshofe vorzunehmen.

Digitized by Google

Der Rechnungshof verfaßt aus seinen abgeschlossenen systematischen Rechnungsbüchern die Elementar-Rechnungsabschlüsse der in der unmittelbaren Verwaltung der Ministerien und obersten Zentralbehörden stehenden Verwaltungszweige. Diese Zweige haben in der Regel je eine ungetrennte Buchführung und lassen zumeist eine nach Landesgebieten getrennte Verrechnung gar nicht zu, wie z. B. der Aufwand für das bezügliche Ministerium selbst, der Aufwand für die Volksvertretung u. s. w.; die Elementar-Rechnungsabschlüsse solcher Verwaltungszweige sind daher selbst die Spezial-Etat-Rechnungen dieser Zweige. — Wenn ausnahmsweise für einen oder den andern Zweig der unmittelbaren Verwaltung eines Ministeriums eine nach Landesgebieten oder nach Objekten getrennte Buchführung besteht, wie z. B. der Fall sein kann, wenn mehrere Münzstätten bestehen, und das Anweisungsrecht bezüglich derselben unmittelbar (mit Ausschluß der Landesbehörden) vom Finanzministerium ausgeübt wird: so müßte der Rechnungshof die Spezial-Etat-Rechnung eines solchen Verwaltungszweiges durch die rubrikenweise Zusammenfassung der Elementar-Rechnungsabschlüsse desselben herstellen.

Die Spezial-Etat-Rechnungen der in der Verwaltung der Landesbehörden stehenden Einkommenszweige und Aufwandszweige sind vom Rechnungshofe durch die rubrikenweise Zusammenfassung der von den Rechnungskammern eingesendeten Landes-Rechnungsabschlüsse zu bilden.

Die Ministerial-Etat-Rechnung jeder obersten Zentralbehörde ergibt sich durch die Zusammenfassung der Endsummen (nicht: Rubrikensummen) aller eben diese Behörde betreffenden Spezial-Etat-Rechnungen, nämlich der Spezial-Etat-Rechnungen sowohl der in ihrer unmittelbaren, aus auch der in der Verwaltung der Landesbehörden stehenden Zweige des Staatseinkommens und des Staatsaufwandes. — Wenn im administrativen Wirkungskreise einer obersten Behörde nur ein Verwaltungszweig und mit ungetrennter Buchführung liegt, wie z. B. der Fall wäre, wenn dem Chef eines zur Entscheidung in streitigen Angelegenheiten des öffentlichen Rechtes bestehenden Gerichtshofes das selbstständige Anweisungsrecht im Aufwande dieses Gerichtes gegeben ist, so ist der vom Rechnungshofe verfaßte Elementar-Rechnungsabschluß eines solchen Verwaltungszweiges zugleich selbst die Ministerial-Etat-Rechnung jener obersten Behörde.

Der Rechnungshof hat endlich die Haupt-Staatsrechnung — nach §. 159 die Haupt-Uebersicht und die Zergliederung — unter Beischluß der Spezial-Etat-Rechnungen zusammenzustellen.

Für die Zusammenstellung der Staatsrechnung durch den Rechnungshof spricht auch Geret. In den meisten Staaten aber, z. B. Preußen, Italien, Frankreich erfolgt die Zusammenstellung der Staatsrechnung schließlich im Finanzministerium, und der Rechnungshof konstatirt dann die Richtigkeit und Uebereinstimmung derselben mit den von ihm geprüften Rechnungen der einzelnen Rechnungsleger.

§. 161.

Inhalt der Haupt-Staatsrechnung.

Der Zweck der Haupt-Staatsrechnung ist, der Ausübung der Staatskontrole zu dienen, und die Kenntniß der thatsächlichen Finanzlage des Staatshaushaltes zu bieten.

Digitized by Google

Die Staatskontrole (§. 109) hat die Gesetzmäßigkeit und Zweckmäßigkeit der zu oberst von den Ministerien geführten Staatsvermögensverwaltung im Ganzen und in den einzelnen Einkommens- und Aufwandszweigen zu untersuchen. Die Staatsrechnung muß daher die vermögenswirthschaftlichen Handlungen der Ministerien und ihrer Unterbehörden nachweisen, soweit diese Handlungen ziffermäßig ausgedrückt werden können; sie muß also die von diesen Behörden an die Kassen erlassenen Einhebungs- und Auszahlungs-Anweisungen, d. i. die sämmtlichen zur Anweisung gelangten Einnahms- und Ausgabs-Schuldigkeiten aufzeigen, wodurch sie die Verwaltungsrechnung des Staatshaushaltes in sich begreift.

Zur Kenntniß der thatsächlichen Finanzlage des Staatshaushaltes muß die Staatsrechnung nebstdem auch die Nachweisung: der mit Schluß des Vorjahres unberichtiget gebliebenen, daher in das laufende Jahr übergegangenen Schuldigkeiten, d. i. der anfänglichen Rückstände; dann der auf sämmtliche Schuldigkeiten von den Kassen vollzogenen Einhebungen und Auszahlungen, d. i. der Abstattungen; ferner der mit Schluß des Jahres noch unberichtiget verbliebenen Schuldigkeiten, d. i. der schließlichen Rückstände; endlich des anfänglichen und des schließlichen Kassereστes an Staatsgeldern enthalten. — Sind Einhebungen zur Deckung eines Defizits vorgekommen, so sollen diese Einnahmen nach den Summen der übrigen Abstattungen unter besonderen Posten angeführt werden (siehe Muster 60 Posten 20 und 21).

Eine Rechnung, welche, wie z. B. die englischen Finance Accounts, nur die Abstattungen enthält, kann eine ganz gute Kasserechnung sein, aber den Namen einer Staatsrechnung rechtfertiget sie nicht, weil sie die Verwaltungsrechnung nicht in sich begreift, die Handlungen der anweisenden Behörden, also gerade diejenigen Handlungen nicht nachweiset, welche zu kontroliren der nächste Zweck der Staatsrechnung ist. — Wenn eine solche Rechnung Zweig für Zweig nebst den Abstattungen auch die anfänglichen und die schließlichen Rückstände aufzeigt, wie z. B. die österreichische und die preußische Staatsrechnung: so lassen sich zwar die Einnahms- und Ausgabsschuldigkeiten des laufenden Jahres berechnen, indem man zu den Abstattungen die schließlichen Rückstände addirt und von der Summe die anfänglichen Rückstände subtrahirt; doch bleibt noch immer der Mangel der ausdrücklichen Nachweisung dieser Größen in der Rechnung selbst, und die legislative Körperschaft, welche zur Ausübung der Staatskontrole berufen ist und daher mit Recht verlangen kann, daß sie die zu kontrolirenden Größen, die laufenden Schuldigkeiten, in der vorgelegten Rechnung bereits nachgewiesen vorfinde, muß dieselben aus dieser Rechnung erst herausrechnen. — In der Staatsrechnung von Italien werden die Abstattungen auf die laufenden Schuldigkeiten und die hieran verbliebenen Rückstände (getrennt von den anfänglichen Rückständen, den auf dieselben

Digitized by Google

vorgekommenen Abstattungen und den hieran etwa noch verbliebenen schließlichen Rückständen) abgesondert ausgewiesen, so daß man die laufenden Schuldigkeiten hier wenigstens auf leichtere Weise, nämlich durch die einfache Addition der Abstattungen und der schließlichen Rückstände findet. — In den Staatsrechnungen von Frankreich und Belgien kommt, wie es sein soll, die ausdrückliche, ziffermäßige Nachweisung der laufenden Schuldigkeiten vor: bei der Einnahme droits constatés à la charge des redevables de l'Etat; bei der Ausgabe droits constatés au profit des créanciers de l'Etat.

§. 162.

Vergleichung der Rechnungsgrößen mit den Budgetsätzen.

Die Gesetzmäßigkeit der Staatsverwaltung fordert, daß diese Verwaltung innerhalb der durch das Budget gezogenen Gränzen geführt werde, und es sind daher die in der Rechnung nachgewiesenen Ergebnisse der Verwaltung mit den bezüglichen Budgetsätzen in Vergleichung zu ziehen. Zu diesem Zwecke ist die Staatsrechnung in der nämlichen Abgliederung wie das Budget, z. B. bei der in Oesterreich angenommenen Gliederung (§. 153 Pkt. 5) nach den nämlichen Kapiteln, Titeln und Paragraphen zu verfassen, um die Summe eines jeden Kapitels, Titels und Paragraphes leicht mit dem bezüglichen Budgetsatze vergleichen und den Unterschied, wo ein solcher besteht, ziffermäßig feststellen zu können.

Die in der Rechnung nachgewiesenen Ergebnisse können natürlich nur mit den für das nämliche Jahr endgiltig aufrecht gebliebenen Voranschlagssätzen verglichen werden; daher müssen vorerst zu den im Finanzgesetze selbst bewilligten Ausgabssummen (Krediten) die etwa durch besondere Gesetze bewilligten Nachtragskredite und vorkommenden Falles (§. 156 Pkt. 2) die aus dem Vorjahre übertragenen Kreditreste addirt, und von der Summe die in das nachfolgende Jahr übertragenen Kreditreste des laufenden Jahres subtrahirt werden. Diese Ausmittlung der endgiltigen Kredite ist in einem abgesonderten Ausweise vorzunehmen; die ermittelten endgiltigen Kredite sind in die Staatsrechnung einzustellen; und der Ausweis ist dieser Rechnung beizulegen.

Die Vergleichung der Rechnungsergebnisse mit den Budgetsätzen soll zeigen, ob und in welcher Höhe der Erfolg der Verwaltung günstiger oder ungünstiger ausgefallen ist, als bei der Aufstellung des Budgets (und mit Rücksicht auf nachträgliche Aenderungen desselben) vorausgesetzt worden war; und insbesondere ob und in welcher Höhe

Digitized by Google

die für die Ausgaben bewilligten Kredite etwa überschritten worden sind. Eine Kredit-Ueberschreitung hat jedenfalls stattgefunden, wo von den Behörden mehr zur Auszahlung angewiesen worden ist, als der bezügliche Kredit beträgt, u. z. ohne Unterschied, ob der angewiesene Betrag im laufenden Jahre bei der Kasse zur Auszahlung gelangt oder mit Schluß des Jahres im Ausgabsrückstande verblieben ist. Die Last der Staatsverwaltung entsteht nicht erst dann und in dem Maße, als der Bezugsberechtigte den Betrag bei der Kasse erhebt, sie besteht bereits im Augenblicke der erfolgten Anweisung (und oft auch schon früher, aber in noch nicht festgestellter Größe). Das Staatsvermögen wird somit durch jede an die Kasse ergangene Auszahlungsanweisung belastet, und folglich in dem nämlichen Betrage der bezügliche Kredit angegriffen. Hieraus aber folgt, daß zur Feststellung der Größe des günstigeren Erfolges oder der allfälligen Kredit-Ueberschreitungen, d. i. des ungünstigeren Erfolges die endgiltigen Budgetsätze mit den in der Rechnung nachgewiesenen Schuldigkeiten des laufenden Jahres — nicht mit den Abstattungen — verglichen werden müssen. Wären z. B. für den Aufwand einer technischen Hochschule 200.000 fl. im Budget bewilliget, von der Behörde aber 204.000 fl. zur Auszahlung angewiesen, von den Bezugsberechtigten dagegen bis zum Jahresschlusse nur 198.000 fl. bei der Kasse erhoben worden: so würde durch die Vergleichung der Abstattung mit dem bewilligten Kredite ein gegen den Voranschlag um 2000 fl. günstigerer Erfolg nachgewiesen werden, während in der That ein um 4000 fl. ungünstigerer Erfolg, eine Kredit-Ueberschreitung in diesem Betrage stattgefunden hat.

In der österreichischen Staatsrechnung werden zur Ausmittlung des günstigen oder ungünstigen Erfolges die Budgetsätze mit den Abstattungen verglichen. — In der französischen Staatsrechnung werden die Budgetsätze bei der Einnahme ebenfalls mit den Abstattungen, und nur bei der Ausgabe mit den Schuldigkeiten verglichen. — Die italienische Staatsrechnung vergleicht die Budgetsätze mit der laufenden Schuldigkeit (eigentlich mit der Summe der Abstattung und des Rückstandes auf die laufende Gebühr); und nebstdem die präliminirte Abstattung mit der wirklich eingetretenen. Die preußische Staatsrechnung gibt die Vergleichung des Erfolges mit dem Budget in der folgenden eigenthümlichen Form:

Digitized by Google

Soll			Kapitel	Titel	(Rechnung für 1875) Ausgabe	Es sind ausgegeben	Betrag der verbliebenen Reste	Summe	Gegen d. Soll	
nach der vorigen Rechnung	nach dem Etat	zusammen							mehr	weniger
1	2	3				4	5	6		
			2		**Forsten:** Kosten der Verwaltung					
273	188.500	188.773	.	27	Zur Bezeichnung der Gränzen, Regulirungen u. s. w. .	189.108	906	190.014	1.241	—

Die Summe in der Kolonne 6 zeigt, weil aus der ganzen Abstattung und dem ganzen schließlichen Rückstande gebildet, zugleich die Summe der ganzen Schuldigkeit an anfänglichen Rückständen und für den laufenden Dienst zusammen.

Zieht man von dieser Summe pr. 190.014
die anfänglichen Rückstände (Kolonne 1) 273
ab, so erhält man die Schuldigkeit (Rechnungs-Soll) des laufenden Jahres mit 189.741
und vergleicht man diese mit dem Budget (Soll nach dem Etat, Kolonne 2) 188.500
so erhält man die Ueberschreibung des Budgets durch die Schuldigkeit mit . . . 1.241

womit das Ergebniß der obigen Vergleichung vollkommen übereinstimmt. Die Staatsrechnung gibt daher zwar nicht der Form nach, aber in Wirklichkeit die Vergleichung der Budgetsätze mit der laufenden Schuldigkeit, obwohl diese letztere in der Rechnung nicht ausdrücklich beziffert ist.

Durch die Vergleichung des Budgets mit der Staatsrechnung findet man die allfälligen Kredit-Ueberschreitungen natürlich nur insoweit, als die entstandenen Ausgabsschuldigkeiten des Staates bereits ziffermäßig festgestellt sind, da nur die in bestimmten Zahlen ausgedrückten Größen verrechenbar sind, die Staatsrechnung also nur die bereits wirklich zur Auszahlung angewiesenen Schuldigkeitsbeträge enthalten kann. Allein die Belastung des Staatsvermögens besteht — wie oben angedeutet — oft auch schon, ehevor die Auszahlungsanweisung erfolgt. Wenn die Behörde zahlbare, an den Staat zu leistende Dienste, Arbeiten oder Sachenlieferungen anordnet oder mit einzelnen Personen vereinbart, geht sie die Verbindlichkeit ein, die Leistungen zur Last des Staatsvermögens auch wirklich vollziehen zu lassen; und sobald dann die Dienste, Arbeiten oder Sachenlieferungen vollzogen sind: so besteht die entsprechende Forderung des Leistenden und die Zahlungsschuldigkeit des Staates zu Recht, auch wenn die Zahlungsanweisung noch nicht erfolgen konnte, entweder weil der Leistende die Nachweisung seiner Leistung noch nicht eingebracht hat, oder weil die Prüfung der Leistung nach Güte und Menge

Digitized by Google

und die Feststellung der Größe der Forderung — die sogenannte administrative Liquidirung — noch nicht beendet ist (§. 157 Pkt. 2 lit. b). Allerdings kann man nun diese Schuldigkeiten, eben weil sie nicht ziffermäßig festgestellt sind, nicht in die Rechnung aufnehmen; da aber einerseits auch diese Schuldigkeiten auf dem bewilligten Kredite lasten, und anderseits die Behörden über ihre sämmtlichen vermögenswirthschaftlichen Handlungen Rechenschaft geben sollen: so kann es nur als zweckmäßig erachtet werden, der Staatsrechnung eine Nachweisung der noch nicht liquidirten Schuldigkeiten mit ihren approximativen Schätzungsgrößen beizugeben wie Audiffret verlangt. — Eine Nachweisung der mit Schluß des Jahres noch nicht liquidirten Ausgabsschuldigkeiten fand Verfasser nur in der italienischen Staatsrechnung; in dieser Rechnung kommen zwei Kolonnen für die schließlich verbliebenen Rückstände vor mit der gemeinsamen Ueberschrift: Somme impegnate e rimaste non soddisfatte, die erste Kolonne trägt weiter die Bezeichnung „liquidate“ und die zweite die Bezeichnung „non liquidate“.

Wie über die noch nicht liquidirten Schuldigkeiten, so soll der Staatsrechnung auch eine Nachweisung über jene Verträge beigegeben werden, aus welchen das Aufkommen von Ausgabsschuldigkeiten noch bevorsteht (§. 157 Pkt. 2 lit. c).

§. 163.

Abschluß der Staatsrechnung.

Der Abschluß der Staatsrechnung besteht in der Summirung der Beträge in sämmtlichen Kolonnen und der Saldirung in den Abstattungskolonnen der Haupt-Uebersicht. Zur Summe der Einnahmsabstattungen ist der anfängliche, zur Summe der Ausgabsabstattungen der schließliche Kassereſt zu addiren, woraus sich in der Einnahme und in der Ausgabe die gleiche Endsumme, d. i. die Saldirung in den Abstattungskolonnen ergeben muß. Diese Saldirung ist stets zu fordern, weil in ihr die Probe für die arithmetische Richtigkeit der in der Staatsrechnung nachgewiesenen Einnahms- und Ausgabssummen liegt, indem diese Summen durch die Hinzurechnung der aus den Kasse-Journalen entnommenen, in einer abgesonderten Beilage aufzuzeigenden Kassebestände nur im Falle ihrer eigenen arithmetischen Richtigkeit auf gleiche Endsummen gebracht werden.

Die Staatsrechnung enthält ihrem nächsten Zwecke gemäß nur die mit dem Budget und dem Finanzgesetze im Zusammenhange stehenden Einnahmen und Ausgaben, nicht auch die unwirksamen Einnahmen und Ausgaben, welche im Budget keine Berücksichtigung fanden, nämlich nicht: die erhaltenen und wieder ausgefolgten Erläge (fremde Gelder); die gegebenen und (bar oder mittels der Verrechnung) wieder zurückerhaltenen Vorschüsse; die Geldablieferungen aus einer Staatskasse an eine andere Staatskasse, d. i. die baren Verlagsgebarungen; endlich bezüglich der Einhebungen und Auszahlungen einer Staatskasse für Rechnung einer anderen Staatskasse nicht die Zurechnungsposten, sondern nur die Posten ihrer definitiven

Digitized by Google

Verrechnung. Aus den budgetmäßigen Einnahmen und Ausgaben allein läßt sich aber die Staatsrechnung nicht saldiren, da die oben erwähnten unwirksamen Einnahmen und Ausgaben, wenn sie, was wohl stets der Fall ist, in ungleichen Summen vorkommen, ebenso wie die budgetmäßigen Einnahmen und Ausgaben den schließlichen Kassestand ändern. Um nun in der Staatsrechnung die Saldirung und mit ihr die Probe der arithmetischen Richtigkeit der Einnahms- und Ausgabssummen herbeizuführen, könnte man in diese Rechnung auch die sämmtlichen unwirksamen Einnahmen und Ausgaben sowie in den Zentral-Rechnungsabschluß einer mehrgliedrigen Wirthschaft überhaupt (§. 64) aufnehmen; aber die Staatsrechnung würde dadurch unnöthigerweise mit außerordentlich großen Summen beschwert werden. a) Die Geldablieferungen der Kassen unter sich erheben sich leicht bis nahe an die Größe der gesammten wirksamen Staatseinnahmen, da einerseits bei den Kassen, welche die Staatseinnahmen unmittelbar von den Zahlungspflichtigen einheben, nur ein verhältnißmäßig geringer Theil derselben zur Verwendung kommt, und folglich die Ueberschüsse an andere, dieselben sammelnde Kassen abgeliefert; und anderseits solche Kassen, welche nur mit der Bestreitung eines Staatsaufwandes beschäftiget sind, von anderen Kassen mit den nöthigen Geldmitteln versehen werden müssen (vgl. Kassenverband §§. 54 und 56). b) Das Postanweisungs- und das Postnachnahme-Geschäft bringt sehr bedeutende Summen an Erlägen mit sich, welche wieder hinausgezahlt werden müssen. c) Wenn die Staatsverwaltung ihr obliegende Zahlungen, z. B. Interessen-Zahlungen, Material-Ankäufe 2c. im Auslande durch Private, etwa durch Banken oder Großhandlungshäuser vermitteln läßt und denselben dazu Vorschüsse ertheilt: so steigen auch diese Vorschüsse und ihre Rückverrechnung nach Umständen oft auf sehr hohe Summen u. s. w. Die Kenntniß aller dieser Summen gewährt aber, soweit sie sich in Einnahme und Ausgabe gegenseitig ausgleichen, für die Prüfung der Staatsrechnung weder Interesse noch Nutzen. Wären z. B. von einer Reihe von Staatskassen 200,000.000 fl. an andere Kassen abgeliefert worden und bei den letzteren bis zum Schlusse des Jahres hievon 199,600.000 fl. eingelangt, also die übrigen 400.000 fl. noch nicht in Empfang verrechnet; dagegen mit Schluß des Vorjahres in gleicher Weise 100.000 fl. an solchen Ablieferungen noch nicht in Empfang verrechnet gewesen: so genügt für die Staatsrechnung die Nachweisung der beiden letzteren im Laufe des Jahres nicht zugleich in Einnahme und Ausgabe verrechneten Ablieferungen, d. i. der schwebenden Gelder (§. 59), da nur diese den Stand des schließlichen Gesammt-Kasserestes ändern. Ebenso genügt bezüglich aller übrigen unwirksamen Gebarungen die Nachweisung der im Laufe des Jahres beeinnahmten und in diesem Jahre nicht beausgabten, dann die Nachweisung der im Laufe des Jahres beausgabten und in diesem Jahre nicht beeinnahmten Posten, da auch hier der schließliche Gesammt-Kassestand sich wieder nur in der Höhe dieser Posten ändert. Hieraus ergibt sich für den Abschluß der Staatsrechnung das folgende Verfahren.

In der Staatsrechnung ist — vorerst mit Ausschluß der schwebenden Gelder — die Summe derjenigen unwirksamen Einnahmen, welche in diesem Jahre nicht zugleich in der Ausgabe vorkommen, in der Abstattungskolonne der Einnahmsabtheilung; die Summe jener unwirksamen Ausgaben dagegen, welche in diesem Jahre nicht zugleich in der Einnahme vorkommen, in der Abstattungskolonne der Ausgabs-

Digitized by Google

abtheilung einzustellen; und hierauf ist zur Summe aller Einnahmen der anfängliche Kassereſt mit Einrechnung der anfänglich schwebenden Gelder, zur Summe aller Ausgaben aber der schließliche Kassereſt mit Einrechnung der schließlich schwebenden Gelder zu addiren, wodurch sich die Einnahmsabstattung und die Ausgabsabstattung saldiren müssen (Muster 60, Posten 23, 24, 44 und 45).

Entschieden unrichtig wäre es, wenn man die oben erwähnten Einnahms- und Ausgabsposten, statt dieselben als solche in den Abstattungskolonnen auszuweisen, mit dem Kassereſte vereinigen würde, gerade so, als ob sie schwebende Gelder wären. Wenn z. B. in den Kassen laut ihrer Journale 90 Millionen erliegen, und eine Abfuhr von 1 Million schließlich schwebend geblieben ist, so beträgt die dem Staate als Eigenthum gehörige Barschaft 91 Millionen, weder mehr noch weniger. Denn wären auch in dem nämlichen Jahre noch 10 Millionen unwirksame Ausgaben vorgekommen, welche in diesem Jahre nicht wieder zurückbeeinnahmt worden sind; so sind diese 10 Millionen doch keine dem Staate gehörige Barschaft; sie erliegen weder in einer Staatskasse, noch sind sie unterwegs auf dem Transport an eine Staatskasse; ihr Betrag bedeutet nur, daß der Staat eine Einnahme im nämlichen Betrage früher oder später durch bare Einzahlung oder mittels der Verrechnung zu gewärtigen hat. Rechnet man nun auch diesen Betrag gleich den schwebenden Geldern zu der in den Kassen erliegenden Barschaft, statt denselben nach der obigen Regel abgesondert in der Abstattungskolonne der Ausgabsabtheilung aufzuzeigen, so erhält man einen schließlichen Kassereſt von 101 Millionen, welcher gerade um jene 10 Millionen unrichtig ist.

§. 164.

Summarische Vergleichung des Netto-Erfolges mit dem Voranschlage.

Eine vollständige Staatsrechnung, welche die Verwaltungs- und die Kasserechnung (Schuldigkeit und Abstattung) in sich begreift, enthält in den Schuldigkeitskolonnen die Faktoren zur Berechnung des wirklich eingetretenen, in den Voranschlagskolonnen die Faktoren zur Berechnung des veranschlagten Netto-Erfolges der Verwaltung, und in den Abstattungskolonnen die Nachweisung der eingeflossenen und der hinausgegebenen Geldbeträge. Bei einer solchen Einrichtung läßt sich das Verhältniß des wirklich eingetretenen zu dem veranschlagten Netto-Erfolge der Verwaltung, und im Falle eines Verwaltungs-Defizits das Verhältniß dieses Defizits wie des Abganges an Barschaft zu den Mitteln ihrer Deckung in der Rechnung selbst entwickeln, und zugleich ziffermäßig darstellen, durch welche Mittel das Verwaltungs-Defizit nnd der Kasse-Abgang ihre Deckung gefunden haben.

Die aus der Amtsthätigkeit der Verwaltungsbehörden entstandenen Schuldigkeiten des laufenden Jahres an budgetmäßigen Staatseinnahmen und Staatsausgaben sind der Erfolg der Verwaltung dieses Jahres. Der arithmetische Unterschied dieser Einnahms- und Ausgabsschuldigkeiten zeigt daher, wenn die Summe der Einnahmsschuldigkeiten die größere ist, den reinen Ueberschuß, im entgegengesetzten Falle den reinen Abgang (Defizit) bei der Verwaltung; und zwar (siehe Muster 61 Kol. 1, 2 u. 3) zergliedert: a) den ordentlichen d. i. den aus den normalen und

Digitized by Google

dauernden Verhältnissen der Finanzwirthschaft hervorgegangenen, b) den außerordentlichen und c) den gesammten Ueberschuß oder Abgang. Ebenso zeigt der arithmetische Unterschied der endgiltig aufrecht gebliebenen Budgetsummen den veranschlagten reinen Ueberschuß oder Abgang; und durch die Vergleichung des wirklich eingetretenen mit dem veranschlagten reinen Ueberschusse oder Abgange ergibt sich, um wie viel der reine Erfolg der Verwaltung günstiger oder ungünstiger ist, als veranschlagt worden war.

Der arithmetische Unterschied der Abstattungssummen der budgetmäßigen Einnahmen und Ausgaben bedeutet keinerlei Wirthschaftserfolg, sondern nichts anderes als einen Kasse-Erfolg, eine Aenderung des Geldstandes, eine Vermehrung oder eine Verminderung des anfänglichen Kassereste. Aus der Kombination des anfänglichen Kassereste mit dieser budgetmäßigen Vermehrung oder Verminderung desselben, und mit der Vermehrung oder Verminderung durch die in der Staatsrechnung nachgewiesenen unwirksamen Einnahmen und Ausgaben muß sich bei regelmäßigen Wirthschaftsverhältnissen der schließliche Kassereste ergeben. War es aber nothwendig geworden, beim Eintreten eines im Budget bereits vorausgesehenen oder eines unvorhergesehenen Verwaltungs-Defizits oder eines Kasse-Abganges die erforderlichen Deckungsmittel in besonderem Wege zu beschaffen; so ist auch der Betrag dieser in der Staatsrechnung unter besonderen Posten eingestellten Deckungsmittel in die auf die Kassestandsänderung bezügliche Kombination aufzunehmen (Muster 57).

Die summarische Vergleichung des Netto-Erfolges mit dem Voranschlage ist der Staatsrechnung beizuschließen.

Die nachfolgenden Muster 59, 60 und 61 sollen zur Veranschaulichung der in den §§. 159—164 enthaltenen Lehrsätze dienen.

§. 165.

Gebarungsrechnung und Budgetrechnung.

In dem Budget für ein bestimmtes Jahr sind die Ausgabssummen festgestellt, welche von der gesetzgebenden Gewalt zur Bestreitung des in eben diesem Jahre vorkommenden Aufwandes bewilliget worden sind. Da die Staatsrechnung zeigen soll, in wie weit von den anweisenden Behörden die im Budget für den Aufwand gezogenen Gränzen eingehalten oder überschritten worden sind, so soll sie die Zahlungsschuldigkeiten für sämmtliche dem Staate in diesem Jahre geleisteten Dienste, Arbeiten und Sacheulieferungen enthalten. Die ziffermäßige Feststellung dieser Schuldigkeiten hängt aber von der administrativen Liquidirung der Ansprüche der Leistenden ab, und diese Liquidirung erfolgt wohl in keinem Jahre für sämmtliche in eben diesem Jahre vollzogenen Leistungen, stets werden einzelne dieser Ansprüche erst nach Ablauf des Jahres liquidirt werden und daher auch die Schuldigkeiten erst nach Ablauf des Jahres zur Anweisung gelangen. Da nun die abgeschlossenen Rechnungsbücher eines Jahres und die auf Grund derselben zusammengestellte Rechnung nur die in diesem Jahre zur Anweisung gelangten Schuldigkeiten enthalten: so kann verlangt werden, daß nebst der Rechnung über die sämmtlichen *in* einem Jahre vorgekommenen Gebarungen eine zweite Rechnung

Digitized by Google

über die für dieses Jahr vorgekommenen, d. i. über die nur die Wirthschaft dieses Jahres allein treffenden Gebarungen aufgestellt werde.

Die erste Rechnung (z. B. für das Jahr 1879) hat dann die im Jahre (1879) vorgekommenen Gebarungen, also: die vom Schlusse des Vorjahres (1878) her übernommenen Rückstände; die im Laufe des Jahres sowohl für die Vorjahre als für das laufende Jahr angewiesenen Schuldigkeiten; sämmtliche Abstattungen ohne Unterschied, ob dieselben auf Rückstände oder auf laufende Schuldigkeiten vollzogen worden sind; und die mit Schluß des Jahres (1879) verbliebenen Rückstände auszuweisen; und hat nicht nur die budgetmäßigen, sondern auch die nicht budgetmäßigen, (unwirksamen, oder sonst vom Budget ausgeschiedenen) Gebarungen zu umfassen. Diese Rechnung zeigt die Finanzlage des Staates. — Die zweite Rechnung dagegen hat zu enthalten: die Budgetsätze für das bestimmte Jahr (1879); die für dieses Jahr sowohl in diesem Jahre (1879) als auch nach Ablauf desselben angewiesenen Schuldigkeiten; die auf eben diese Schuldigkeiten sowohl in dem nämlichen Jahre (1879) als nach Ablauf desselben vollzogenen Abstattungen; die hiernach auf die erwähnten Schuldigkeiten etwa noch verbliebenen Rückstände; und die Vergleichung der Budgetsätze mit den bezüglichen Schuldigkeiten. Diese Rechnung zeigt das Verhältniß des wirklichen Erfolges zum veranschlagten Erfolge, und weiset nach, in wie weit die Gränzen des Budgets eingehalten oder überschritten worden sind.

Man kann die erste Rechnung die Gebarungsrechnung, die zweite die Budgetrechnung nennen.

Die Trennung der Staatsrechnung in eine Gebarungs- und eine Budgetrechnung ist französischen Ursprunges, sie kommt ferner in Belgien und seit 1867 auch in Oesterreich vor. In Oesterreich heißt die erste Rechnung der Zentral-Gebarungsausweis, die zweite der Zentral-Rechnungsabschluß. In Frankreich heißt die erste Rechnung Compte des opérations de l'année (z. B. 1875), die zweite Compte définitif de l'exercice (1874); beide sind (nebst anderen Nachweisungen) in der allgemeinen Staatsrechnung Compte général de l'administration des finances als integrirende Bestandtheile derselben enthalten; der Compte définitif ist zwar in der allgemeinen Staatsrechnung nur sehr summarisch gegeben, dagegen wird von jedem Minister ein weit ins Detail gehender Compte définitif über den Aufwand seines Departements und vom Finanzminister noch ein zergliederter Compte définitif des recettes vorgelegt.

Grundsätzlich ist gegen die Trennung der Staatsrechnung und insbesondere gegen die Aufstellung einer eigenen Budgetrechnung nichts einzuwenden, sie ist gerechtfertiget durch die natürliche Forderung, daß eine Rechnung, mittels welcher sich das Ministerium über die Vollziehung des ihm zur Richtschnur gegebenen Budgets zu rechtfertigen hat, Alles aber auch nichts anderes enthalten soll, als was auf eben dieses Budget Bezug hat.

Die praktische Ausführung des Postulates bietet aber Schwierigkeiten, und komplizirt die Rechnung zum Nachtheile der Klarheit und leichten Verständlichkeit.

Eine Budgetrechnung wird zunächst als Kontrolsmittel in Bezug auf den Aufwand gefordert; sie soll den Nachweis liefern, ob der Aufwand in den durch das Budget gezogenen Gränzen geblieben ist, oder ob und welche Ueberschreitung des Budgets stattgefunden habe. Die Budgetrechnung ist in dieser Richtung nicht früher erschöpft, als bis für jeden im Budgetjahre vorgekommenen Aufwand die

Digitized by Google

Bruchstück der Zergliederung

Muster 59. (Aus der Ausgabs-

Kapitel	Titel	Staatsausgaben	Anfänglicher Rückstand	Laufende Schuldigkeit		
				ordentliche	außerordentliche	zusammen
			1	2	3	4
4		Ministerium des Innern.				
	1	Ministerium	4.000	565.000	—	565.000
		Bau des Ministerial-Palastes	—	—	208.000	208.000
	2	Gesetzblätter	600	41.000	—	41.000
	3	Statistisches Bureau	200	73.800	—	73.800
	4	Politische Behörden	122.700	5,847.300	—	5,847.300
		Umbau des Regierungsgebäudes in A	1.000	—	10.000	10.000
		Erweiterungsbau d. Regierungsgeb. in B	—	—	2.500	2.500
	5	Sanitätsdienst	2.100	794.400	—	794.400
	6	Polizeiverwaltung	47.800	3,574.800	—	3,574.800
		Bau des Polizei-Direktionsgebäudes in D	—	—	84.600	84.600
	7	Gendarmerie	46.800	4,056.200	—	4,056.200
		Summe	225.200	14,952.500	305.100	15,257.600
	5	Ministerium der Justiz.				
	1	Ministerium				
		u. s. w.				

Digitized by Google

der Haupt-Staatsrechnung.

Abtheilung.)

Voranschlag für das Jahr 1879 giltige Bewilligungen zu			Der Erfolg war günstiger / ungünstiger			Gesammt-Schuldigkeit (aus 1 u. 4)	Abstattung	Schließlicher Rückstand
ordentliche Ausgaben	außerordentl. Ausgaben	zusammen	bei den ordentlichen Ausgaben	bei den außerordentlichen Ausgaben	zusammen			
5	6	7	8	9	10	11	12	13
570.000	—	570.000	5.000	—	5.000	569.000	569.000	—
—	208.000	208.000	—	—	—	208.000	200.000	8.000
40.000	—	40.000	1.000	—	1.000	41.600	41.500	100
75.000	—	75.000	1.200	—	1.200	74.000	74.000	—
5,875.000	—	5,875.000	27.700	—	27.700	5,970.000	5,872.000	98.000
—	15.000	15.000	—	5.000	5.000	11.000	11.000	—
—	2.500	2.500	—	—	—	2.500	2.500	—
800.000	—	800.000	5.600	—	5.600	796.500	796.000	500
3,577.000	—	3,577.000	2.200	—	2.200	3,622.600	3,572.800	49.800
—	60.000	60.000	—	24.600	24.600	84.600	80.000	4.600
3,980.000	—	3 980.000	76.200	—	76.200	4,103.000	4,065.000	38.000
14,917.000	285.500	15,202.500	35.500	19.600	55.100	15,482.800	15,283.800	199.000

Digitized by Google

Staatsrechnung für

Muster 60. Haupt-

Post-Nr.	Kapitel	Staatseinnahmen	Anfänglicher Rückstand	Laufende Schuldigkeit		
				ordentliche	außerordentliche	zusammen
			1	2	3	4
1	1	Zivilliste	—	—	—	—
2	2	Volksvertretung	—	—	—	—
3	3	Ministerium der auswärtigen Angelegenheiten	—	60.000	—	60.000
4	4	Ministerium des Innern	92.000	950.000	—	950.000
5 bis 14	5 bis 14	Andere Ministerien und Zentralstellen	46,000.000	365,731,800	2,183.400	367,915.200
15	15	Staatsschuld	—	6.200	4.000	10.200
16	16	Subventionen (zum Rückempfang fällig)	100.000	—	2,000.000	2,000.000
17	17	Eisenbahnbau	—	—	—	—
18	18	Kaufschillinge (fällige) für veräußerte Staatsgüter	80.000	—	400.000	400.000
19		. . . . . Summe .	46,272.000	366,748.000	4,587.400	371,335.400
		Zur Deckung des veranschlagten Defizits (summarische Vergleichung Post 4) wurden:				
20		auf Grund der durch das Finanzgesetz für das Jahr 1879 gegebenen Bewilligung ein Anlehen aufgenommen von				
21		und auf Grund der durch das Gesetz vom . . . ertheilten Ermächtigung neue Obligationen bis zum Erlöse von				
		zur Bestreitung der im Jahre 1879 fälligen Rückzahlungen der Staatsschuld hinausgegeben.				
22		. . . . . Zusammen				
23		Hierzu die unwirksamen Einnahmen, welche im laufenden Jahre nicht zugleich in Ausgabe gekommen sind				
24		Anfänglicher Kassarest a) bar in den Kassen erliegend . . . . . 77,814.600 b) anfänglich schwebende Gelder 600.000				
25		. . . . . Totalsumme der Einnahmen				

Digitized by Google

das Jahr 1879.

Uebersicht.

Voranschlag			Der Erfolg war günstiger / ungünstiger			Gesammt-Schuldigkeit (aus 1 u. 4)	Abstattung	Schließlicher Rückstand
an ordentl. Einnahmen	an außerordentl. Einnahmen	zusammen	bei den ordentlichen Einnahmen	bei den außerordentlichen Einnahmen	zusammen			
5	6	7	8	9	10	11	12	13
—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	—	—	—
58.000	—	58.000	2.000	—	2.000	60.000	60.000	—
1,000.000	—	1,000.000	50.000	—	50.000	1,042.000	972.000	70.000
354,828.000	1,847.000	356,675.000	10,903.800	336.400	11,240.200	413,915.200	368,915.000	45,000.200
6.000	3.000	9.000	200	1.000	1.200	10.200	10.200	—
—	2,000.000	2,000.000	—	—	—	2,100.000	1,800.000	300.000
—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	400.000	400.000	—	—	—	480.000	420.000	60.000
355,892.000	4,250.000	360,142.000	10,856.000	337.400	11,193.400	417,607.400	372,177.200	45,430.200

. . . . .	45,000.000
. . . . .	12,820.000
. . . . .	429,997.200
. . . . .	15,000.000
. . . . .	78,414.600
. . . . .	523,411.800

Digitized by Google

Staatsrechnung für

Muster 60 (Fortsetzung). Haupt-

Post-Nr.	Kapitel	Staatsausgaben	Anfänglicher Rückstand	Laufende Schuldigkeit		
				ordentliche	außerordentliche	zusammen
			1	2	3	4
26	1	Zivilliste	—	5,000.000	—	5,000.000
27	2	Volksvertretung	—	1,000.000	—	1,000.000
28	3	Ministerium der auswärtigen Angelegenheiten	50.000	3,820.000	18.000	3,838.000
29	4	Ministerium des Innern . . .	225.200	14,952.000	305.100	15,257.600
30 bis 39	5 bis 14	Andere Ministerien und Zentralstellen	4,319.000	250,545.000	10,000.000	260,545.000
40	15	Staatsschuld	15,298.000	108,918.000	—	108,918.000
41	16	Subventionen (als verzinsliche Vorschüsse)	—	—	21,000.000	21,000.000
42	17	Eisenbahnbau	16.000	—	13,426.000	13,426.000
43		. . . . . Summe .	19,908.200	384,235.500	44,749.100	428,984.600
44		Hierzu die unwirksamen Ausgaben, welche im laufenden Jahre nicht zugleich in Einnahme gekommen sind				
45		Schließlicher Kassenrest: a) bar in den Kassen erliegend . . . . . 79,200.000 b) schließlich schwebende Gelder 500.000				
46		. . . . . Totalsumme, der Einnahme gleich . . .				

Digitized by Google

das Jahr 1879.

Uebersicht.

Voranschlag			Der Erfolg war günstiger / ungünstiger			Gesammt-Schuldigkeit (aus 1 u. 4)	Abstattung	Schließlicher Rückstand
für das Jahr 1879 giltige Bewilligungen zu:			bei den ordentlichen Ausgaben	bei den außerordentl. Ausgaben	zusammen			
ordentlichen Ausgaben	außerordentl. Ausgaben	zusammen						
5	6	7	8	9	10	11	12	13
5,000.000	—	5,000.000	—	—	—	5,000.000	5,000.000	—
1,000.000	—	1,000.000	—	—	—	1,000.000	1,000.000	—
3,795.000	20.000	3,815.000	**25.000**	2.000	**23.000**	3,888.000	3,824.000	64.000
14,917.000	285,000	15,202.500	**35.500**	**19.600**	**55.100**	15,482.800	15,283.800	199.000
252,375.000	3,908.000	256,283.000	1,830.000	**6,092.000**	**4,262.000**	264,864.000	260,200.000	4,664.000
107,500.000	—	107,500.000	**1,418.000**	—	**1,418.000**	124,216.000	109,000.000	15,216.000
—	22,000.000	22,000.000	—	1,000.000	1,000.000	21,000.000	21,000.000	—
—	13,200.000	13,200.000	—	**226.000**	**226.000**	13,442.000	13,442.000	—
384,587.000	39,413.500	424,000.500	351.500	**5,335.600**	**4,984.100**	448,892.800	428,749.800	20,143.000
						. . . . .	14,962.000	
						. . . . .	79,700.000	
						. . . . .	525,411.800	

Digitized by Google

Summarische des Netto-Erfolges

Muster 61. für das

Post-Nr.	Erklärung	Laufende Schuldigkeit		
		ordentliche	außer-ordentliche	zusammen
		1	2	3
1	Die budgetmäßigen Einnahmen haben laut Rechnung, Post 19	366,748.000	4,587.400	371,335.400
2	die Ausgaben dagegen laut Rechnung, Post 43 . .	384,235.500	44,749.100	428,984.600
3	betragen, es hat sich daher ein Abgang ergeben von	17,487,500	40,161.700	57,649.200
4	Veranschlagt war ein Abgang von	. . . . .	. . . . .	. . . . .
	somit war der Erfolg gegen den Voranschlag:			
5	bei der ordentlichen Gebarung günstiger um . .	. . . . .	. . . . .	. . . . .
6	bei der außerordentl. Gebarung **ungünstiger** um	. . . . .	. . . . .	. . . . .
7	daher im Ganzen günstiger um	. . . . .	. . . . .	. . . . .

Im Ganzen war (Post 4, Kolonne 6) veranschlagt ein Netto-Abgang von . 63,858.500

in Wirklichkeit ist (Post 3, Kolonne 3) eingetreten ein Netto-Abgang von . . . 57,649.200

daher war der wirklich eingetretene Abgang geringer als der veranschlagte,

also der Erfolg gegen den Voranschlag günstiger um 6,209.300

(wie Post 7, Kolonne 9).

Der Betrag, um welchen die Summe der geleisteten Zahlungen (Ausgabsabstattungen) größer ist, als die Summe der budgetmäßigen Einnahme, d. i. der Abgang an Barschaft (Post 3, Kolonne 10) von 56,572.600

fand seine Deckung durch die neuen Anlehen, Staatsrechnung Posten 20 u. 21 von 57,820.000

Um das Mehr dieser Deckungsmittel, also um 1,247.400

Digitized by Google

Vergleichung
mit dem Voranschlage
Jahr 1879.

Voranschlag			Der Erfolg war günstiger / ungünstiger			Abstattung	
für die ordentliche Gebarung	für die außerordentl. Gebarung	zusammen	bei der ordentl. Gebarung	bei der außerordentl. Gebarung	zusammen		
4	5	6	7	8	9	10	
355,892.000	4,250.000	360,142.000	10,856.000	337.400	11,193.400	372,177.200	
384,587.000	39,413.000	424,000.500	351.500	5,335.600	4,984.100	428,749.800	
. . . . .	. . . . .	. . . . .	. . . . .	. . . . .	. . . . .	56,572.600	
28,695.000	35,163.500	63,858.500					
. . . . .	. . . . .	. . . . .	11,207.500				
. . . . .	. . . . .	. . . . .	. . . .	4,998.200			
. . . . .	. . . . .	. . . . .	. . . . .	. . . . .	6,209.300		

	Uebertrag	1,247.000
ferner um den aus den unwirksamen Einnahmen, Staatsrechnung Post 23 von	15,000.000	
gegen die unwirksamen Ausgaben, Staatsrechnung Post 44 von .	14,962.000	
verbliebenen Ueberschuß von		38.000
	Zusammen um	1,285.400
hat sich der anfängliche Kassarest, Staatsrechnung Post 24 von		78,414.600
auf den schließlichen Kassarest, Staatsrechnung Post 45 von		79,700.000

erhöht.

Digitized by Google

Zahlungsschuldigkeit des Staates liquidirt und angewiesen ist; denn erst dann wird ersichtlich, ob und um wie viel für dieses Jahr mehr verwendet wurde, als bewilliget war, also eine Budgetüberschreitung stattgefunden hat, oder ob und in wie weit eine Ersparung an den bewilligten Summen eingetreten ist. Da nun die administrative Liquidirung und Zahlungsanweisung — wie oben erwähnt — stets in mehr oder weniger zahlreichen Fällen erst nach Ablauf des Budgetjahres bewirkt werden kann, so muß die Zeitdauer, auf welche die Budgetrechnung sich zu erstrecken hat, über das Budgetjahr hinaus verlängert werden. Zur Festsetzung dieser Zeitdauer gibt es nur ein rechtsgiltiges Maß, die gesetzliche Verjährung der Forderungen; damit aber würde man zu einer für die Rechnungslegung vollends unbrauchbaren Bestimmung gelangen. Wer an die Staatsverwaltung z. B. eine entgeltliche Sachenlieferung vollzogen hat, dessen Forderung besteht innerhalb der Verjährungsfrist aufrecht, auch wenn derselbe seine Ansprüche bei der Behörde noch nicht eingebracht hat, oder über seine Eingabe die administrative Liquidirung, also die Feststellung der Größe seiner Forderung und die Zahlungsanweisung noch nicht erfolgt ist. Die Verjährungsfrist ist aber im Allgemeinen für die Forderungen eine so lange, daß die entsprechende Ausdehnung der Budgetrechnung geradezu absurd wäre; und jede andere Bestimmung des Endpunktes der Budgetrechnung ist eine rein willkürliche. In Frankreich reicht die Budgetrechnung bis Ende August, in Oesterreich bis Ende März (seit 1879, früher bis Ende Juni) des dem Budgetjahre nachfolgenden Jahres; sobald nun Ansprüche für im Budgetjahre (z. B. in der Zeit vom 1. Jänner bis Ende Dezember 1879) vollzogene Leistungen erst nach dem Schlusse der Budgetrechnung (in Frankreich nach Ende August 1880, in Oesterreich nach Ende März 1880) von der Behörde liquidirt und die Forderungen zur Auszahlung angewiesen werden: so erübriget nichts anderes als diese Schuldigkeiten in die zur Zeit der Anweisung eben laufende Budgetrechnung aufzunehmen. Da sich solche Fälle in jedem Jahre wiederholen, so werden in jeder Budgetrechnung einerseits jene Aufwandssummen des betreffenden Jahres fehlen, welche erst nach Ablauf des bestimmten Endpunktes liquidirt und angewiesen werden konnten; und anderseits jene Aufwandssummen der Vorjahre darin enthalten sein, deren Liquidirung und Anweisung erst nach dem Endpunkte der Budgetrechnung des Vorjahres erfolgt ist; und unter den letzteren Summen können selbst Beträge vorkommen, welche nicht aus dem unmittelbaren Vorjahre, sondern aus weiter zurückliegenden Jahren herrühren, so z. B. enthält die Budgetrechnung, der Compte définitif, des französischen Finanzministers für 1874 solche erst nach dem Rechnungsabschlusse liquidirte Summen noch aus den Jahren 1870, 1871 und 1872.

Bezüglich des Staatseinkommens soll die Budgetrechnung das gesammte eben aus dem Budgetjahre herrührende Einkommen zeigen. Aber auch hier ist die Vermengung von Gebarungen verschiedener Jahrgänge in einer Budgetrechnung nicht zu vermeiden. Wenn z. B. ein der Besteuerung unterliegendes Einkommen eine Reihe von Jahren hindurch verheimlichet, oder aus Versehen nicht oder zu geringe besteuert worden war, und nun nachträglich der richtigen Besteuerung unterzogen wird: so fehlen in den Budgetrechnungen der Vorjahre die auf sie treffenden Steuerbeträge, und anderseits gelangen diese Beträge in die laufende Budgetrechnung, der sie doch ihrem Ursprunge nach nicht angehören.

Eine reine Budgetrechnung, d. i. eine Budgetrechnung, welche einerseits sämmtliche die Wirthschaft eines bestimmten Jahres treffenden, und anderseits keine

Digitized by Google

aus den Vorjahren herrührenden Einnahms- und Ausgabsschuldigkeiten enthält, ist nicht zu erzielen. Aber nach ihrem Zwecke hat eben nur eine abgesonderte reine Budgetrechnung volle Existenzberechtigung. Schiebt man den Endpunkt der Budgetrechnung nicht über das Ende des Jahres hinaus, sondern läßt dieselbe genau den nämlichen Zeitraum wie die Gebarungsrechnung umfassen; so werden auch hier einerseits die für das laufende Jahr in Rechnung gestellten Schuldigkeiten zum Theile aus Vorjahren herrühren und anderseits einzelne dem laufenden Jahre angehörige Schuldigkeiten erst in die Rechnung eines folgenden Jahres gelangen: aber man kommt dadurch doch in die günstige Lage, daß dann die Budgetrechnung mit der Gebarungsrechnung in eine einzige Staatsrechnung zusammenfällt, wodurch eine raschere Rechnungslegung ermöglichet und eine bedeutende Ersparung an Arbeit gewonnen wird. Man braucht keine abgesonderte Budgetrechnung neben der Gebarungsrechnung zu verfassen; man hat statt zweier Rechnungen nur eine, und zur Verfassung dieser einen Rechnung kann sogleich nach Ablauf des Jahres geschritten, es muß nicht bis zu einem für die Budgetrechnung hinausgeschobenen Endpunkte zugewartet werden; und es fallen endlich alle Mehrarbeiten weg, welche in der Buchführung durch die Unterscheidung zwischen dem Zeitraume der Budgetrechnung (exercice) und dem natürlichen Rechnungsjahre (année) verursacht werden.

Die Aufstellung abgesonderter Budgetrechnungen mit einem über das Ende des Jahres hinausgeschobenen Schlußtermine hat übrigens in Frankreich selbst auch abfällige Urtheile erfahren. Dort werden die in einem Jahre vorkommenden Zahlungen auf Forderungen, welche aus Vorjahren herrühren, aber damals nicht liquidirt worden waren, unter eigenen Kapiteln verrechnet, u. z. die aus den nächstzurückliegenden 5 Jahren unter dem Titel exercice clos (geschlossener Dienst), die aus den weiter zurückliegenden Jahren unter dem Titel exercice perimé (verfallener Dienst). Für die ersteren wird in der Budgetrechnung die ihnen gleiche Summe gerade so als Voranschlagssatz eingestellt, als wenn diese Summe im Budget selbst enthalten wäre; für die letzteren ist im Budget wirklich ein eigener Betrag eingestellt; beide lasten also in der Budgetrechnung thatsächlich auf dem laufenden Budget. Hierüber urtheilt Audiffret (1822): „Diese dem französischen Rechnungswesen eigene Form (der Compte d'exercice) zu erläutern, ist um so weniger nothwendig, als nichts dazu einladet, sie anderwärts nachzuahmen. Sie liegt auch nicht so einleuchtend in den Bedürfnissen als in den Gewohnheiten Frankreichs"; und Montcloux (1840) sagt: „Wenn der Gläubiger in den nachfolgenden Jahren aus den für eben diese nächfolgenden Jahre bewilligten Krediten gezahlt werden kann, wozu dient dann diese Fiktion einer Budgetrechnung und das so schlecht begründete Verlangen, den Aufwand eines Jahrganges nur auf die durch das Budget für eben diesen Jahrgang bewilligten Kredite in Rechnung zu stellen?"

§. 166.

Kontrolsbericht des Rechnungshofes.

Die Staatskontrole kann von der Volksvertretung nur auf Grundlage der Staatsrechnung ausgeübt werden. Die Staatsrechnung nimmt die Staatseinnahmen und Staatsausgaben nicht einzelweise in sich auf; sie kann nur die Einnahms-

Digitized by Google

summen und die Ausgabssummen nach den Verwaltungszweigen und nach den im Budget aufgestellten Abtheilungen derselben abgegliedert aufzeigen; sie ist nothwendig eine summarische. Aus einer summarischen Rechnung läßt sich aber eine vorgekommene Verletzung eines Verfassungsgesetzes oder ein vorgekommenes unbewilligtes Virement nicht in jedem Falle erkennen; und in keinem Falle läßt sich aus der summarischen Rechnung entnehmen, ob etwa Beanständungen der Verwaltungskontrole unbehoben geblieben sind. Daher sind der Volksvertretung, damit sie die ihr zustehende Staatskontrole auch wirklich ausüben könne, die von den Kontrolsbehörden bei der Prüfung der Einnahms- und Ausgabsanweisungen der Verwaltungsbehörden wahrgenommenen Mängel in so weit zur Kenntniß zu bringen, als die Beanständungen die Verletzung oder Außerachtlassung eines Verfassungsgesetzes oder eines anderen Gesetzes oder einer Verordnung oder einer Bestimmung des Budgets betreffen, und die Mängel von den Verwaltungsbehörden nicht behoben worden sind. Die hier ausgesprochene Ansicht wird auch in einem Artikel der „Vierteljahresschrift für Volkswirthschaft. Berlin 1878" in dem Satze vertreten: „Die Prüfung der Staatsrechnung durch die Volksvertretung ist, weil diese Rechnung nur die Hauptübersichten in großen Summen gibt, eine inhaltslose Form, wenn nicht die oberste Revisionsbehörde auch ein Organ der Volksvertretung bildet, und dieser den Inhalt zu der sonst leeren Form des Rechnungs-Anerkennungsrechtes darbietet."

Der Rechnungshof soll die oben erwähnten Beanständungen sämmtlicher Kontrolsbehörden in einem Berichte, dem Kontrolsberichte, darstellen nnd denselben zugleich mit der Staatsrechnung dem Finanzminister übergeben, welcher die Rechnung sammt dem Kontrolsberichte des Rechnungshofes an die Volksvertretung vorzulegen hat. Jemehr der Kontrolsbericht sich über die allfälligen Verletzungen der Verfassungsgesetze und des Finanzgesetzes hinaus auf die unbehoben gebliebenen Unregelmäßigkeiten jeder Art erstreckt: desto fruchtbarer kann die Volksvertretung in dieser Richtung wirken; und daß die Staatskontrole nicht scheine, sondern bestehe, liegt im Interesse wie des Volkes so der Krone.

Digitized by Google

Verzeichniß

der im vorliegenden Werke bezogenen Fachschriften.

Adler, H. B., Darstellung der drei gebräuchlichsten Rechnungssysteme. Leipzig 1827.

Arnold, Karl von, Versuch zu einem Staatsrechnungssysteme. Petersburg 1823.

(Audiffret), De la comptabilité des dépenses publiques. Paris 1822.

Augspurg, Die kaufmännische Buchführung. Bremen 1. Th. 1852, 2. Th. 1855.

Barnes, R. J., A new and improved universal System of Book-Keeping. 9. edit. London 1877.

Barré, Jos., Cours complet de la Comptabilité. Paris 1873—1876.

Barrème, Traité des Parties doubles. Paris 1721.

Baumeister, Anton, Grundriß des bairischen Finanzkassen- und Rechnungs-Rechtes. München 1854.

Bleibtreu, L., Handbuch der Kontorwissenschaft. Karlsruhe 1835.

Bolz, Joh., Einleitung zum Amtirungs- und Rechnungswerk. Frankfurt und Leipzig 1730.

Brand, Joh., Grundsätze der Staatsrechnungswissenschaft. Wien 1785—1790.

Chalier, J., Precis élémentaire de la comptabilité. Paris 1818.

Claproth, Justus, Grundsätze von Verfertigung und Abnahme der Rechnungen. Göttingen 1762.

Clemens, C., Das würtemberg. Rechnungs-, Etat-, und Kassenwesen. Stuttgart 1878.

Crippa, L., La scienza dei conti. Milano 1838, 1839.

Courcelle-Seneuil, Cours de Comptabilité IIIme année. Paris 1867.

— Cours de Comptabilité IVme année. Paris 1873.

Czörnig, Karl Freiherr von, Darstellung der Einrichtungen über Budgets, Staatsrechnung und Kontrole in Österreich, Preußen, Frankreich ꝛc. Wien 1866.

Degrange, Edm., La tenue des livres rendue facile. 19. edit. Paris 1837.

Ditmar, W., Das Staatskassen- und Rechnungswesen. Köln 1844.

Escobar, Franc., De ratiociniis administratorum tractatus. Norimbergae 1664.

Ebhardt, Georg, Anleitung zum praktischen Kameralrechnungswesen. Gießen 1807.

Eschenmayer, Systemat. Einrichtung des Staatsrechnungswesens. Heidelberg 1807.

Digitized by Google

Eschewich, Phil. R. v., Lehrbuch des allgemeinen und des Staatsrechnungswesens. Wien 1851.

— Grundzüge des Kassa- und Rechnungswesens. Wien 1857.

Feder, F., Handbuch über das Staatsrechnungs- und Kassawesen. Stuttgart 1820.

Flügel, Wegweiser zur Erlernung des Buchhaltens. Frankfurt 1792.

Foster, B. F., Double entry elucidatet. London 1873.

Fröhlich, Alois, Handbuch der Staatsrechnungswissenschaft. Wien 1856.

Geret, Ludw., Materialien zu einem Kassen-, Verwaltungs- und Rechnungsgesetze für Baiern. Frankfurt 1825.

Grundsätze der Rechnungswissenschaft auf das Privatvermögen angewendet. Wien 1774.

Guilbaut, Adolphe, Traité de Comptabilité e d'Administration industrielles. Paris 1865.

Hamilton, Rob., Book-Keeping. Oxford 1876.

Hantschel, Franz, Anfangsgründe des einfachen und doppelten italienischen Buchhaltens. Wien 1840.

Helwig, Sam., Anweisung zur Erlernung der italienischen doppelten Buchhaltung. Berlin 1774.

Herrfurth, G., Das preußische Etat-, Kassen- und Rechnungswesen. Berlin 1881.

Hoffmann, Karl, Versuch eines Rechnungsrechtes. Karlsruhe 1820.

Hornberger, Jos., Grundsätze der Kameral-Rechnungsführung. Erlangen 1796.

Hüffel, Karl, Entwurf einer Kameral-Rechnungsordnung. Gießen 1834.

Hügli, F., Verwaltung, Kassaführung und Kontrole im Staatshaushalte des Kantons Bern. Bern 1874.

Jäger, Ernst, Beiträge zur Geschichte der Doppelbuchhaltung. Stuttgart 1874.

Jones, Edw., Einfache und doppelte englische Buchhalterei von Wagner And. Magdeburg 1802.

Jung, Joh., Anleitung zur Kameral-Rechnungswissenschaft. Leipzig 1876.

Kieschke, F., Grundzüge des Staatskassen- und Rechnungswesens. Berlin 1821.

(Kleindienst), Ueber Staatsrechnungswesen nach den Forderungen der neuesten Zeit. München 1823.

Klipstein, Phil., Grundsätze der Wissenschaft, Rechnungen vollkommen einzurichten. Leipzig 1778.

— Die Lehre von der Auseinandersetzung. Leipzig 1781.

Kurzbauer, G., Lehrbuch der kaufmännischen Buchhaltung. Wien 1850.

Lange, Heinrich, Abhandlung vom Rechnungswesen. Bayreuth 1776.

Lichtengel, Jos., Geschichte des österr. Rechnungs- und Kontrolwesens. Graz 1872.

Löbe, Ernst, Handbuch des sächsischen Etat-, Kassen- und Rechnungswesens. Leipzig 1884.

Löw, Eduard, Theorie des Rechnungswesens. Berlin 1860.

(Ludwig), Anleitung zur Stellung und Revision der Rechnungen. Darmstadt 1827.

Magelsen, H., Die ersten Gründe des Buchhaltens. Altona 1770.

Malchus, Freih. v., Der Organismus der Staatsbehörden für die Staatsverwaltung. Heidelberg 1821.

Marchesini, G., La contabilità applicata al Commercio ed alla Banca. 2da ediz. Roma 1880.

Digitized by Google

Marchi, Franc., I Cinquecontisti. Prato 1867.
Meisner, S. G., Die Kunst in drei Stunden ein Buchhalter zu werden. Berlin 1820.
Meißner, H., Die das Rechnungswesen des preußischen Staates umfassenden Gesetze und Verordnungen. Berlin 1878.
Merrem, B., Grundsätze der bürgerlichen Wirthschaft. Göttingen 1817.
Monginot, A., Nouvelles Etudes sur la Comptabilité. Paris 1854.
Montcloux, H., De la Comptabilité publique en France. Paris 1840.
Müller, Fr., Handbuch des Kassen- und Rechnungswesens für Herrschaftsverwaltungen. Nördlingen 1848.
Müller, Joh., Entwurf zu einem Kollegium über Privat- und Kameral-Staatsrechnungen. Göttingen 1785.
Neugebauer, Jos., Unterricht in der Theorie und den Geschäftsformen des kameral. und merkantil. Rechnungswesens. Wien 1847.
Odermann, Karl, Die Lehre von der Buchhaltung. 11. Aufl. Leipzig 1875.
(Ödfeld), Anleitung zur Finanz-Rechnungswissenschaft. Berlin 1773.
Paciolo, Luca, Trattato dei computi e delle scritture. Con note del Prof. Gitti. Torino 1878.
Parmetler, Phil., Elementi di Computisteria. 14ta ediz. Torino 1881.
Passerini, Pelleg., La tenuta dei conti in partita doppia. 2da ediz. Roma 1872.
Petter, Franz, Lehrbuch der kaufmännischen Buchhaltungswissenschaft. 2. Aufl. Wien 1841.
Philipson, Joh., Briefe über das kaufmännische Rechnungswesen. Hannover 1813.
Pigier, Nouvelle Tenue des Livres. 6. edit. Paris.
— Refutation de la Tenue des Livres de Vannier. 5. edit. Paris.
Pöschl, Rob., Geyer-Patzelt's Lehrbuch der einfachen und doppelten Buchhaltung. 11. Aufl. Wien 1879.
Porte De la, La science des Négocians et Teneurs des Livres. Paris 1769.
Possenti, Carlo, Proposizioni sulla dottrina degl' interessi. Milano 1833.
— Sui conti correnti commerciali e scalari. Ristampa Lucca 1877.
Praktischer Unterricht zur verbesserten doppelten Buchhaltung. Wien 1770.
Probirstein der Buchhalter. Ratzeburg 1701.
(Puechberg), Einleitung zu einem verbesserten Kameral-Rechnungsfuße. Wien 1762.
Puteani, Joh. Freih., Grundsätze des allgemeinen Rechnungswesens. Wien 1818.
Ravenna, Emil, Ragioneria publica. Novara 1884.
Rebmann, Joh., Einrichtung und Führung des Kameral-Rechnungswesens. Erlangen 1790.
Regenauer, Franz, Der Staatshaushalt des Großherzogthums Baden. Karlsruhe 1863.
Rossi, Gius., Nuova guida per la tenuta dei libri e registri. Verona 1851.
Rühl, Friedr., Die Kameral-Rechnungswissenschaft. Darmstadt 1860.
Scherber, Jak., Kompendium der Buchhaltung. Wien 1873.
Schiebe, August, Lehrbuch der Kontorwissenschaft. Grimma 1847.
Schmidlin, Wilh., Handbuch des Kassen-, Etats- und Rechnungswesens der würtembergischen Finanzverwaltung. Stuttgart 1823.
Skarpil, Franz, Die landwirthschaftliche Buchführung. Wien 1842.
Stern, Eman., Die kaufmän. Buchführung und der erste Absatz des Art. 28 des allgemeinen deutschen Handelsgesetzbuches. Darmstadt 1863.

Digitized by Google

Szarka, Joſ. v., Lehrbuch der Komptabilitätswiſſenſchaft. Wien 1822.
Tonzig, Ant., Trattato della Scienza di Amministrazione e di Contabilità privata e dello Stato. Venezia 1857.
Trémery, M., Manuel du teneur des livres. Paris 1840.
Velzi e Maria Manuale per l'applicazione del Regolamento sull' Amministrazione dello Stato e sulla Contabilità generale. Firenze 1875.
Villa, Franc., La Contabilità applicata alle Amministrazioni private e pubbliche. Milano 1840.
— Nozionie pensieri sulla publica Amministrazione. Pavia 1867.
Wehrer, Joh., Inſtruktion für Verwaltungs-, Kaſſa- und Rechnungsbeamte. Karlsruhe 1842.
Wiedeburg, Joh., Anleitung zum Rechnungsweſen. Jena 1773.
Winternitz, Karl, Allgemeine Buchhaltung. Wien 1859.
Wöhner-Szymanski, Handbuch über das Kaſſen- und Rechnungsweſen. 2. Aufl. Berlin 1824.
Wolf, Joh., Vollſtändige Anleitung zur kaufmänniſchen Buchführung Wien 1774.

Buchdruckerei Julius Klinkhardt, Leipzig.

Digitized by Google

Digitized by Google

THIS BOOK IS DUE ON THE LAST DATE STAMPED BELOW

AN INITIAL FINE OF 25 CENTS

WILL BE ASSESSED FOR FAILURE TO RETURN THIS BOOK ON THE DATE DUE. THE PENALTY WILL INCREASE TO 50 CENTS ON THE FOURTH DAY AND TO $1.00 ON THE SEVENTH DAY OVERDUE.

SEP 28 1936

SEP 28 1936

OCT 12 1936

10/13/36

NOV 5 1936

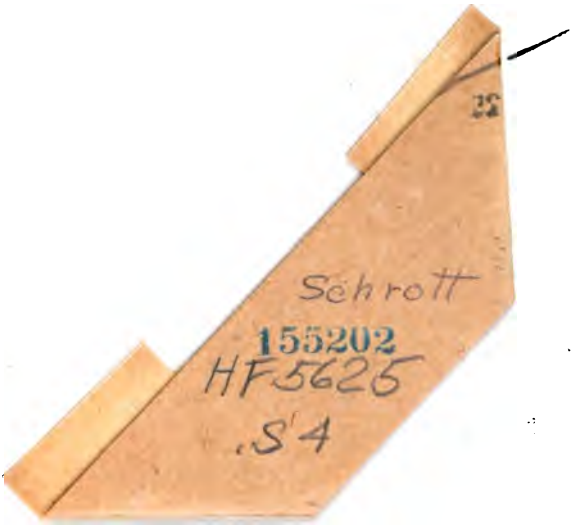
FEB 11 1937

FEB. 26 1937

LD 21-100m-8,'34

Digitized by Google

YC 25222



Digitized by Google

THIS BOOK IS DUE ON THE LAST DATE STAMPED BELOW

AN INITIAL FINE OF 25 CENTS

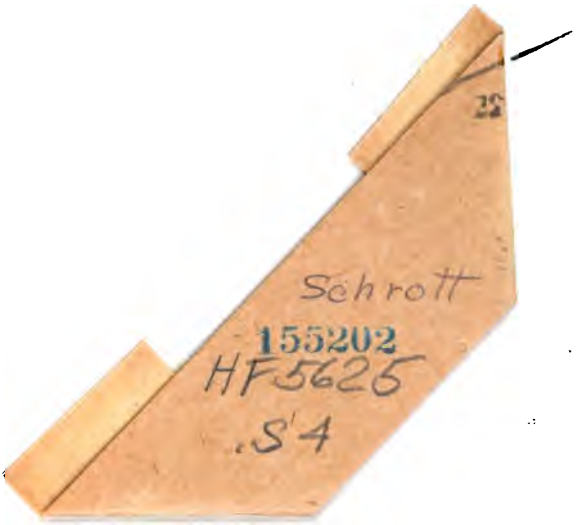
WILL BE ASSESSED FOR FAILURE TO RETURN THIS BOOK ON THE DATE DUE. THE PENALTY WILL INCREASE TO 50 CENTS ON THE FOURTH DAY AND TO $1.00 ON THE SEVENTH DAY OVERDUE.

SEP 28 [illegible]
SEP 28 1936
OCT 12 1936
10/13/36
OCT 29 1936
NOV 5 1936
FEB 11 1937
FEB. 25 1937

LD 21-100m-8,'34

Digitized by Google

YC 25222



Digitized by Google

THIS BOOK IS DUE ON THE LAST DATE
STAMPED BELOW

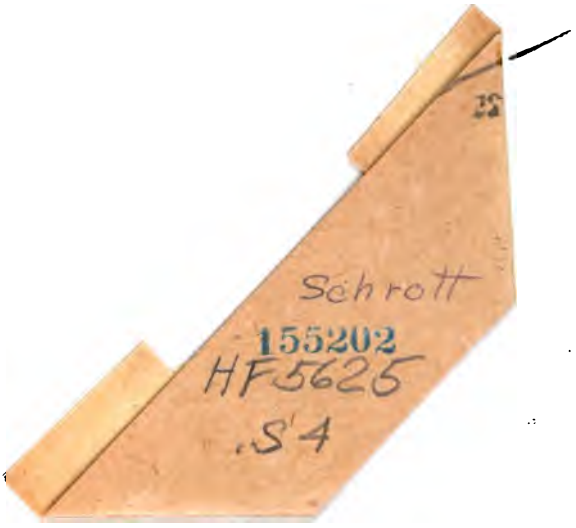
AN INITIAL FINE OF 25 CENTS
WILL BE ASSESSED FOR FAILURE TO RETURN
THIS BOOK ON THE DATE DUE. THE PENALTY
WILL INCREASE TO 50 CENTS ON THE FOURTH
DAY AND TO $1.00 ON THE SEVENTH DAY
OVERDUE.

SEP 28 1936
SEP 28 1936
OCT 12 1936
10/13/36
NOV 5 1936
FEB 11 1937
FEB. 25 1937

LD 21-100m-8,'34

Digitized by Google

YC 25222



Digitized by Google

Digitized by Google